

ДЕРЖАВНА НАВЧАЛЬНО-НАУКОВА УСТАНОВА
“АКАДЕМІЯ ФІНАНСОВОГО УПРАВЛІННЯ”

БЮДЖЕТНА І ПОДАТКОВА СИСТЕМИ
МЕТОДОЛОГІЯ • ОРГАНІЗАЦІЯ • НАВЧАННЯ

Головний редактор серії Т. І. ЄФИМЕНКО

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ

У КОНТЕКСТІ БЮДЖЕТНОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

НАВЧАЛЬНИЙ
ПОСІБНИК

*Рекомендовано
Міністерством освіти і науки,
молоді та спорту України*

Київ • 2012

УДК 657:658.115](075.8)
ББК 65.052.21я73
Б94

Редакційна колегія серії:

Т. І. Єфіменко (голова),
А. Ф. Павленко (співголова), Л. Г. Ловінська (заступник голови),
С. С. Гасанов, А. М. Соколовська, В. І. Єфіменко, Т. Є. Оболенська, В. М. Федосов

Автори:

С. В. Свірко (розд. 1, 2, 4, 5), І. О. Кондратюк (розд. 10, 11),
О. О. Дорошенко (розд. 6–9), Н. М. Старченко (розд. 3)

Передмова чл.-кор. НАН України, д-ра екон. наук, проф. Т. І. Єфіменко

Рецензенти:

В. В. Сопко – доктор економічних наук, доцент;
С. В. Івахненко – доктор економічних наук, доцент;
Н. І. Сушко – кандидат економічних наук, доцент;
Л. В. Пізатуліна – заступник Голови Державної казначейської служби України

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Державної навчально-наукової установи “Академія фінансового управління”
(протокол № 9 від 27–28 листопада 2012 р.)*

*Рекомендовано Міністерством освіти і науки, молоді та спорту України
як навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів
(лист № 1/11-8752 від 22 вересня 2011 р.)*

ISBN 978-966-2380-48-4

© Автори, 2012
© ДНУ “Академія фінансового
управління”, 2012

ПЕРЕДМОВА	7
Вступ	9
ЧАСТИНА 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ ЯК СКЛADOVA ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ	
Розділ 1. ЗАСАДИ ПОБУДОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	
1.1. Суб'єкти бухгалтерського обліку виконання кошторису: склад, повноваження, права	16
1.2. Поняття, мета, предмет, завдання, принципи й елементи методу бухгалтерського обліку виконання кошторису	22
1.3. Первинні інструменти бухгалтерського обліку: план рахунків, форми бухгалтерського обліку, бухгалтерський баланс	27
1.4. Особливості організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах	36
1.5. Стратегія модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі	43
Розділ 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ І ЗАПАСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ	
2.1. Завдання та нормативно-інформаційна база обліку необоротних активів і запасів	58
2.2. Облік необоротних активів	61
2.3. Облік запасів	78
2.4. Інвентаризація необоротних активів і запасів	97
Розділ 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ І РОЗРАХУНКІВ	
3.1. Завдання та нормативно-інформаційне забезпечення обліку грошових коштів і розрахунків	117
3.2. Облік грошових коштів у касі та на рахунках установ	120
3.3. Облік розрахунків із оплати праці та соціальних платежів	139
3.4. Облік розрахунків із працівниками бюджетних установ	161

- 3.5. Облік розрахунків за платежами й податками до бюджету 171
- 3.6. Облік розрахунків із іншими дебіторами та кредиторами 186
- 3.7. Інвентаризація грошових коштів і розрахунків 194

Розділ 4. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИДАТКІВ І РЕЗУЛЬТАТІВ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ

- 4.1. Завдання та нормативно-інформаційна база обліку доходів, видатків і результатів виконання кошторису 207
- 4.2. Облік доходів 210
- 4.3. Облік видатків 221
- 4.4. Облік результатів виконання кошторису 237

Розділ 5. БУХГАЛТЕРСЬКА ЗВІТНІСТЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

- 5.1. Склад, призначення та завдання звітності бюджетних установ . . . 247
- 5.2. Фінансова звітність бюджетних установ 258
- 5.3. Бюджетна звітність бюджетних установ 287

ЧАСТИНА 2. ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ЯК ІНСТРУМЕНТ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО Й МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Розділ 6. ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

- 6.1. Суб'єкти контролю господарської діяльності бюджетних установ 326
- 6.2. Форми контролю господарської діяльності бюджетних установ . . 331
- 6.3. Контроль діяльності бюджетних установ за умов застосування програмно-цільового методу 335
- 6.4. Загальний порядок проведення аудиту фінансової й господарської діяльності бюджетних установ 350
- 6.5. Загальний порядок проведення інспектування 372

Розділ 7. КОНТРОЛЬ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ І ЗАПАСІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

- 7.1. Завдання та інформаційна база контролю необоротних активів і запасів 393
- 7.2. Перевірка правильності оцінки та переоцінки необоротних активів і запасів 397
- 7.3. Перевірка стану збереження необоротних активів і запасів 398
- 7.4. Перевірка операцій, пов'язаних із рухом необоротних активів і запасів 400

- 7.5. Перевірка правильності нарахування зносу, операцій із ремонту й оренди основних засобів та нематеріальних активів 405

Розділ 8. КОНТРОЛЬ ГРОШОВИХ КОШТІВ І РОЗРАХУНКІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

- 8.1. Завдання та інформаційна база контролю грошових коштів і розрахунків. 414
- 8.2. Контроль готівкових і безготівкових коштів 419
- 8.3. Контроль розрахунків із працівниками установи 424
- 8.4. Контроль розрахунків із оплати праці та соціального страхування 426
- 8.5. Контроль розрахунків за податками й платежами до бюджету ... 431
- 8.6. Контроль розрахунків із іншими дебіторами та кредиторами ... 433

Розділ 9. КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ, ВИДАТКІВ І РЕЗУЛЬТАТІВ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

- 9.1. Завдання та інформаційна база контролю доходів, видатків і результатів виконання кошторису 449
- 9.2. Контроль доходів загального й спеціального фондів бюджетної установи 453
- 9.3. Контроль видатків бюджетних установ 456
- 9.4. Контроль результатів виконання кошторису 462

ЧАСТИНА 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМИ Й МІСЦЕВИМИ ФІНАНСАМИ УКРАЇНИ

Розділ 10. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО Й МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

- 10.1. Теоретичні засади бухгалтерського обліку виконання бюджетів .. 484
- 10.2. Облік доходів і надходжень державного бюджету 512
- 10.3. Облік видатків державного бюджету 555
- 10.4. Облік інших активів, зобов'язань і розрахунків бюджетів 630
- 10.5. Облік виконання місцевих бюджетів 679
- 10.6. Звітність про виконання державного й місцевих бюджетів 708

Розділ 11. КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО Й МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

- 11.1. Суб'єкти контролю виконання бюджетів: функції, завдання, повноваження 732

6 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ У КОНТЕКСТІ БЮДЖЕТНОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

11.2. Види й напрями контролю виконання бюджетів	763
11.3. Контроль виконання бюджетів у системі органів Державної казначейської служби України	768
11.4. Контроль виконання державного бюджету Рахунковою палатою	773
11.5. Контроль виконання бюджетів органами Державної фінансової інспекції України	784

Додатки	797
--------------------------	-----

Подальший розвиток економіки України і запровадження моделі інноваційного управління не можливі без системного реформування державних фінансів. Програмою економічних реформ Президента України “Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава” передбачено суттєву модернізацію бюджетної і податкової систем на засадах економічності й ефективності, збалансованості інтересів держави і платників податків, оптимізації податкових надходжень і бюджетних видатків, прозорості та якості управління державними фінансами, підзвітності й невідворотності настання відповідальності за нерезультативні управлінські рішення.

Забезпечення сталого збалансованого розвитку системи державних фінансів України пов’язане з успішним прийняттям нової редакції Бюджетного кодексу України та Податкового кодексу України. Програмою їх запровадження передбачено залучення провідних фахівців наукових установ і вищих навчальних закладів до участі у проведенні широкої роз’яснювальної роботи щодо змісту ухвалених кодексів, створенні наукових, аналітичних, навчально-методичних, довідкових та інших видань з урахуванням змін у бюджетному і податковому законодавстві.

Навчальні посібники, що увійшли до серії “Бюджетна і податкова системи: методологія, організація, навчання”, підготовлені відповідно до новітніх досягнень світової науки й результатів досліджень вітчизняних учених і фахівців з бухгалтерського обліку, фінансового контролю, аудиту, менеджменту та права. Практична спрямованість матеріалу, викладеного із застосуванням сучасних освітніх технологій, та взаємозв’язок теоретичних узагальнень з ключовими поло-

женнями Бюджетного і Податкового кодексів України характеризують пропоновану серію навчальних видань як таку, що створює належне підґрунтя для підготовки кваліфікованих спеціалістів і навчання фахівців-практиків у сфері інноваційного розвитку бюджетної і податкової систем України та розв'язання наявних проблем з метою адекватного реагування на внутрішні й зовнішні виклики.

Т. І. Єфименко,
*член-кореспондент НАН України,
доктор економічних наук, професор,
президент ДННУ "Академія
фінансового управління"*

Набуття Україною в 1991 р. незалежності викликало потребу в перебудові найважливіших складових вітчизняної економіки, у т. ч. бюджетної системи. Результати десятирічної праці провідних фахівців у галузі бюджетного управління, державних фінансів, бухгалтерського обліку, аналізу та контролю виконання бюджетів і кошторисів із формування її ключових позицій було формалізовано у 2001 р. у вигляді Бюджетного кодексу України – верховного законодавчого акта, що регулює засадничі положення бюджетної системи загалом та бюджетного процесу зокрема. Протягом наступних років на тлі євроінтеграційних процесів відбувалося подальше наближення механізму управління бюджетною системою України до світових стандартів. Утім, запровадження поодиноких процедур не розв’язувало завдання підвищення ефективності управління бюджетними коштами, а отже, воно потребувало комплексного осмислення, удосконалення та закріплення на найвищому законодавчому рівні. Модернізація бюджетної системи України, напрями, завдання та мета якої лягли в основу Бюджетного кодексу України 2010 р., включає передусім запровадження програмно-цільового методу в бюджетний процес України. Остаточне закріплення в українському законодавстві методу управління бюджетними коштами, що передбачає досягнення конкретних результатів за кошти бюджетів із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу, свідчить, по-перше, про послідовне додержання Україною взятих на шляху до світової інтеграції зобов’язань (провідні країни світу вже протягом кількох десятиліть здійснюють управління бюджетними коштами за цим методом); по-друге, про чітку позицію України щодо

посилення контролю ефективності й результативності використання бюджетних коштів, що є необхідною умовою оптимізації не тільки бюджетної політики, а й системи управління державними фінансами. Ключовими позиціями програмно-цільового методу в бюджетному процесі є бюджетні програми, їх відповідальні виконавці, паспорти, результативні показники. Інструментом реалізації останніх у частині фінансової інформації є бюджетний облік і контроль, який складається з бухгалтерського обліку та контролю виконання бюджетів і кошторисів.

Бюджетний облік і контроль як елемент інформаційного-аналітичного забезпечення бюджетного процесу зазнав чималих змін за двадцятирічний період розвитку незалежної України. Так, у порядку ведення бухгалтерського обліку бюджетними установами було внесено окремі методологічні та цілу низку методичних змін: сформовані та набули чинності новий план рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах та порядок його застосування; у межах нового плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ розроблено детальну кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ; оновлено методичне забезпечення обліку товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і власних надходжень бюджетних установ; удосконалено документи бухгалтерського оформлення, що використовуються в обліковому процесі бюджетних установ.

Принципових змін зазнав бухгалтерський облік у фінансових органах. Передусім із моменту утворення Державного казначейства України (нині – Державна казначейська служба України) йому поступово були передані Міністерством фінансів України функції з обліку виконання бюджетів. Нова підсистема бухгалтерського обліку виконання бюджету була репрезентована в наказі Державного казначейства України “Про затвердження інструктивної бази” від 28.11.2000 № 119, яким встановлювалися принципи бухгалтерського обліку виконання бюджетів; порядок формування облікової політики органів Державного казначейства України; план рахунків бухгалтерського обліку виконання державного й місцевих бюджетів органами Державного казначейства України та його структура; пакет носіїв облікової інформації в органах Державного казначейства України; процедури бухгалтерського обліку щодо всіх об’єктів.

Провідна роль у здійсненні зазначених заходів у сфері бухгалтерського обліку виконання як кошторисів, так і бюджетів належала Державному казначейству України.

У сфері контролю господарської діяльності бюджетних установ та контролю виконання бюджетів передусім варто відзначити утворення в межах державного фінансового контролю такого його різновиду, як державний фінансовий аудит загалом та державний фінансовий аудит ефективності виконання бюджетних програм зокрема.

Важливо наголосити, що згадані перетворення не є остаточними – кроки щодо подальшого реформування бюджетного обліку та контролю закріплені ст. 43 та 56 нової редакції Бюджетного кодексу України, згідно з якими бухгалтерський облік виконання бюджетів та виконання кошторисів мають здійснюватися відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Положення Бюджетного кодексу 2010 р. внесли корективи в бюджетну термінологію, уточнили порядок обліку й контролю доходів, видатків та розрахунків бюджетів і бюджетних установ, а також складання бухгалтерської звітності, закріпивши її поділ на фінансову й бюджетну. Цінністю цього видання є те, що в ньому віддзеркалені всі зміни, внесені в Бюджетний кодекс останнім часом.

Частина 1

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК
ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ ЯК СКЛАДОВА
ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ**

ЗАСАДИ ПОБУДОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

- 1.1. Суб'єкти бухгалтерського обліку виконання кошторису: склад, повноваження, права.
- 1.2. Поняття, мета, предмет, завдання, принципи й елементи методу бухгалтерського обліку виконання кошторису.
- 1.3. Первинні інструменти бухгалтерського обліку: план рахунків, форми бухгалтерського обліку, бухгалтерський баланс.
- 1.4. Особливості організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах.
- 1.5. Стратегія модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі.

Резюме.

Терміни й поняття.

Питання для перевірки знань.

Тести.

Література для поглибленого вивчення

Вивчивши матеріал розділу, ви будете *знати*:

- склад суб'єктів бухгалтерського обліку виконання кошторису, їхні повноваження та права;
- склад функцій, завдань та прав бухгалтерської служби бюджетних установ та її керівника – головного бухгалтера;
- поняття, мету, предмет, завдання бухгалтерського обліку виконання кошторису;
- принципи та елементи методу бухгалтерського обліку виконання кошторису;
- загальну структуру плану рахунків бухгалтерського обліку та бухгалтерського балансу в бюджетних установах;
- характеристику меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку;

- загальні підходи до регламентації бухгалтерського обліку виконання кошторису;
- основні форми організації бухгалтерського обліку виконання кошторису;
- положення про бухгалтерську службу бюджетної установи;
- мету, завдання, напрями, проміжні та основні очікувані результати Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в Україні на 2007–2015 роки;

а також *уміти*:

- визначати місце бюджетних установ у бюджетному процесі;
- розрізняти розпорядників бюджетних коштів за їхніми правами та обов'язками;
- ідентифікувати предмет, мету, завдання та власне поняття бухгалтерського обліку виконання кошторису;
- опрацьовувати принципи та елементи методу бухгалтерського обліку виконання кошторису;
- визначати причинно-наслідковий зв'язок між планом рахунків, формою бухгалтерського обліку та балансом бюджетних установ;
- орієнтуватись у питаннях регламентації бухгалтерського обліку виконання кошторису та порядку його організації;
- розбиратись у проблемах розвитку бухгалтерського обліку в державному секторі.

1.1. СУБ'ЄКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ: СКЛАД, ПОВНОВАЖЕННЯ, ПРАВА

Суб'єктами бухгалтерського обліку виконання кошторису є бюджетні установи, які згідно зі ст. 2 Бюджетного кодексу України являють собою органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними в установленому порядку, що повністю утримуються за кошти державного бюджету або місцевого бюджету відповідно. Бюджетні установи є неприбутковими. На сьогодні в Україні налічується близько 64 тис. таких установ, сфера функціональної діяльності яких досить різноманітна.

Відповідно до ст. 22, 24, 137 Господарського кодексу України, бюджетні установи здійснюють свою господарську діяльність на правах

оперативного управління, фінансові показники котрої регламентуються кошторисом – їхнім основним планово-фінансовим документом, яким на бюджетний період установлюються повноваження щодо одержання надходжень і розподілу бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень (рис. 1.1.1, дод. 1). У тезаурусі Бюджетного кодексу України зазначено, що:

- бюджетне асигнування – повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові й цільові обмеження;

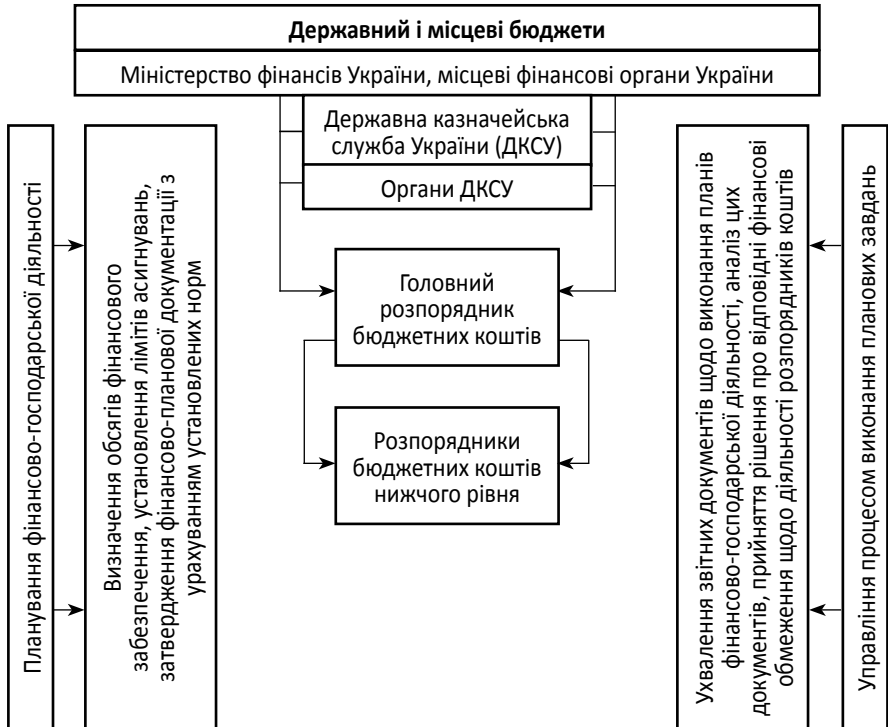


Рис. 1.1.1. Схема управління фінансово-господарською діяльністю розпорядників коштів за бюджетною субординацією

- бюджетне зобов'язання – будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи проведення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього самого періоду або в майбутньому;
- бюджетне призначення – повноваження головного розпорядника бюджетних коштів, надане Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), яке має кількісні, часові й цільові обмеження та дає змогу надавати бюджетні асигнування.

У ролі учасників бюджетного процесу (відповідно до ст. 2 Бюджетного кодексу України, це регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю дотримання бюджетного законодавства) бюджетні установи ідентифікуються як розпорядники бюджетних коштів. За обсягом наданих прав розпорядники бюджетних коштів, відповідно до ст. 22 Бюджетного кодексу України, поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Головні розпорядники бюджетних коштів – бюджетні установи в особі їхніх керівників – одержують повноваження через установлення бюджетних призначень. Згідно зі ст. 22 Бюджетного кодексу України, головними розпорядниками бюджетних коштів можуть бути тільки:

- за бюджетними призначеннями, визначеними законом про Державний бюджет України, – установи, уповноважені забезпечувати діяльність Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України в особі їхніх керівників; міністерства, Конституційний Суд України, Верховний Суд України, вищі спеціалізовані суди та інші органи, безпосередньо визначені Конституцією, в особі їхніх керівників, а також Національна академія наук України, Національна академія аграрних наук України, Національна академія медичних наук України, Національна академія педагогічних наук України, Національна академія правових наук України, Національна академія мистецтв України, інші установи, уповноважені законом

або Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у відповідній сфері, в особі їхніх керівників. Зазначені головні розпорядники коштів державного бюджету затверджуються законом про Державний бюджет України через установаження їм бюджетних призначень;

- за бюджетними призначеннями, визначеними рішенням про бюджет Автономної Республіки Крим, – уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), що забезпечують діяльність Верховної Ради Автономної Республіки Крим та Ради міністрів Автономної Республіки Крим, а також міністерства та інші органи влади Автономної Республіки Крим у особі їхніх керівників. Зазначені головні розпорядники коштів установаються рішенням про бюджет Автономної Республіки Крим;
- за бюджетними призначеннями, визначеними іншими рішеннями про місцеві бюджети, – місцеві державні адміністрації, виконавчі органи та апарати місцевих рад (секретаріат Київської міської ради), головні управління, управління, відділи та інші самостійні структурні підрозділи місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів місцевих рад у особі їхніх керівників. Перелічені головні розпорядники коштів установаються рішеннями про місцеві бюджети відповідно.

Головний розпорядник бюджетних коштів:

- розробляє плани діяльності на плановий та наступні за плановим два бюджетних періоди, включаючи заходи щодо реалізації інвестиційних програм (проектів);
- організовує й забезпечує на підставі плану діяльності та індикативних прогностичних показників бюджету на наступні за плановим два бюджетних періоди складання проекту кошторису й бюджетного запиту та подає їх Міністерству фінансів України (місцевому фінансовому органу);
- одержує бюджетні призначення через їх затвердження в 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;
- розробляє й затверджує паспорти бюджетних програм та складає звіти про їх виконання, здійснює аналіз показників виконання бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);
- здійснює управління бюджетними коштами в межах установлених йому бюджетних повноважень та оцінку ефективності бюджетних програм, забезпечуючи ефективне, результативне й цільове використання бюджетних коштів, організацію та координацію роботи розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів у бюджетному процесі;
- здійснює контроль своєчасного повернення в повному обсязі до бюджету коштів, наданих за операціями з кредитування бюджету, а також кредитів (позик), одержаних державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста), та коштів, наданих під державні (місцеві) гарантії;
- здійснює внутрішній контроль повноти надходжень, узяття бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів і витрачання ними бюджетних коштів;
- забезпечує організацію й ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової й бюджетної звітності в порядку, установленому законодавством;
- забезпечує доступність інформації про бюджет відповідно до законодавства та Бюджетного кодексу України.

Розпорядник бюджетних коштів – це бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на одержання бюджетних асигнувань, узяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат бюджету. Розпорядник бюджетних коштів може вповноважити одержувача бюджетних коштів (суб'єкт господарювання, громадська чи інша організація, яка не має статусу бюджетної установи) на виконання заходів, передбачених бюджетною програмою, та надати йому кошти бюджету (на безповоротній чи поворотній основі) у межах відповідних бюджетних асигнувань.

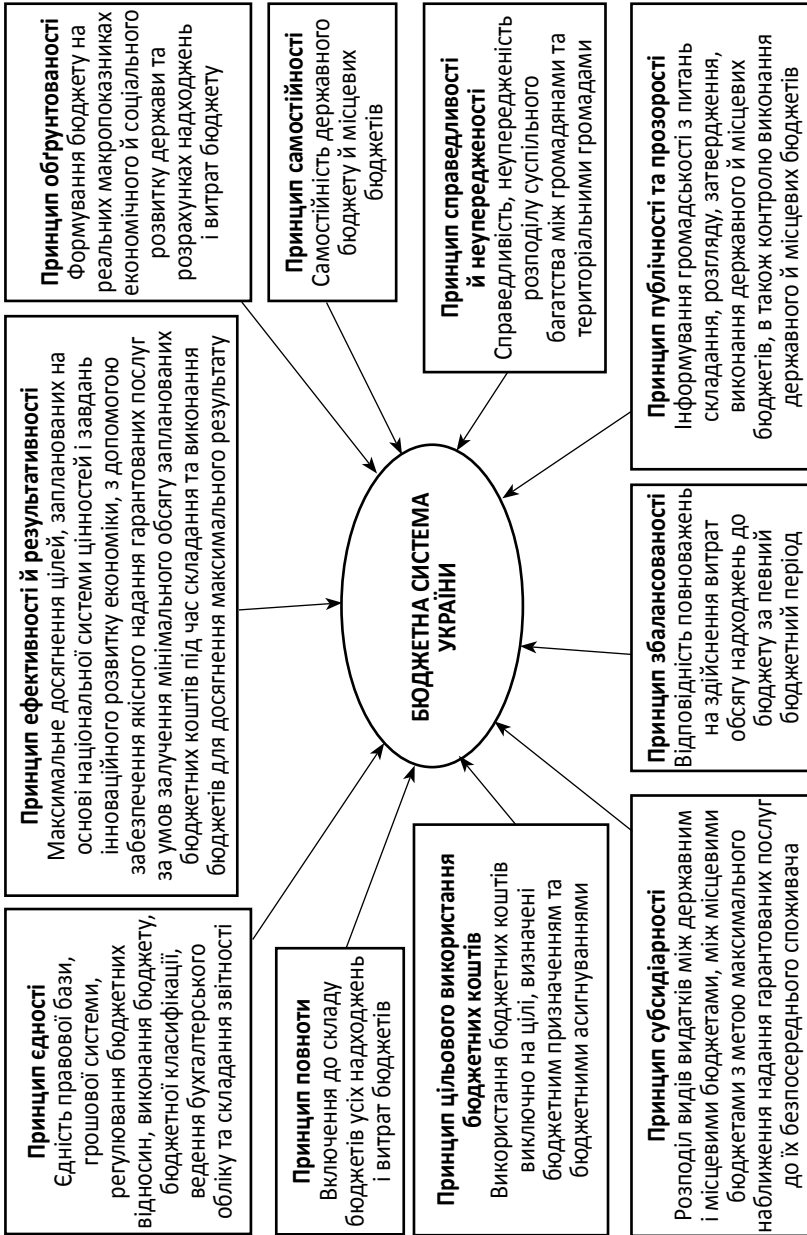


Рис. 1.1.2. Бюджетна система України та принципи її побудови

Одержувач бюджетних коштів використовує такі кошти на підставі плану використання бюджетних коштів, що містить розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі цього розпорядника бюджетних коштів.

Як учасники бюджетного процесу бюджетні установи включені в бюджетну систему України (відповідно до ст. 2 Бюджетного кодексу України, сукупність державного бюджету та місцевих бюджетів побудована з урахуванням економічних відносин, державного й адміністративно-територіального устрою та врегульована нормами права), яка побудована за принципами, відображеними на рис. 1.1.2 (див. с. 21).

1.2. ПОНЯТТЯ, МЕТА, ПРЕДМЕТ, ЗАВДАННЯ, ПРИНЦИПИ Й ЕЛЕМЕНТИ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ

Згідно із Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, а також з урахуванням положень Бюджетного кодексу України бухгалтерський облік виконання кошторису являє собою процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передавання інформації про діяльність бюджетних установ із виконання кошторису зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень. До внутрішніх і зовнішніх користувачів інформації бухгалтерського обліку бюджетних установ належать органи Державної казначейської служби України, головні розпорядники бюджетних коштів, фонди державного соціального страхування, органи Державної податкової служби України, адміністрація бюджетних установ та керівники різних рівнів, працівники бюджетних установ, підприємства, організації та установи, що виступають дебіторами або кредиторами зазначених суб’єктів господарювання, а також фізичні особи – споживачі послуг бюджетних установ.

Метою бухгалтерського обліку виконання кошторису є власне забезпечення виконання кошторису, предметом – діяльність бюджетних установ у процесі виконання кошторису.

Наведені принципи бюджетної системи, а також принципи господарювання бюджетних установ визначають загальні завдання бухгалтерського обліку виконання кошторису, які полягають у забезпеченні

контролю виконання кошторису бюджетних установ, повноти й вірогідності відображення всіх їхніх господарських операцій, збереження й ефективності використання майна бюджетних установ, цільового використання бюджетних коштів, додержання суворого режиму економії та досягнення максимального результату в процесі використання бюджетних коштів.

Відповідно до ст. 4 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, бухгалтерський облік виконання кошторису базується на таких принципах:

- обачності, який потребує застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, що мають запобігати заниженню оцінки зобов'язань і витрат та завищенню оцінки активів і доходів підприємства;
- повноти висвітлення, за яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні й потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;
- автономності, згідно з котрим кожна бюджетна установа розглядається як юридична особа, відокремлена від її власника – держави, у зв'язку з чим інше майно власника (крім переданого на правах операційного управління бюджетним установам) не має відображатись у фінансовій звітності бюджетних установ;
- послідовності, що передбачає постійне (з року в рік) застосування бюджетною установою обраної облікової політики, зміна якої можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, та котра має бути обґрунтована й розкрита у фінансовій звітності;
- безперервності, за яким оцінка активів і зобов'язань бюджетної установи здійснюється, виходячи з припущення, що її діяльність триватиме далі;
- нарахування та відповідності доходів і витрат, який передбачає для визначення фінансового результату звітного періоду порівняння доходів звітного періоду з витратами, що були здійснені для одержання цих доходів, при цьому доходи й витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

- превалювання сутності над формою, який передбачає, що операції обліковуються відповідно до їхньої сутності, а не тільки виходячи з юридичної форми;
- історичної (фактичної) собівартості, за яким пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;
- єдиного грошового вимірника, згідно з яким вимірювання й узагальнення всіх господарських операцій бюджетної установи в її фінансовій звітності здійснюються в одній грошовій одиниці;
- періодичності, що передбачає можливість розподілу діяльності бюджетної установи на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Методом бухгалтерського обліку виконання кошторису є способи пізнання й відображення предмета – господарської діяльності бюджетних установ – власне в бухгалтерському обліку. У межах бухгалтерського обліку виконання кошторису як складника національної системи бухгалтерського обліку виділяють такі елементи методу: документування, інвентаризацію, оцінку, калькулювання, рахунки та подвійний запис, баланс і бухгалтерську звітність.

Документування є базовим елементом методу бухгалтерського обліку виконання кошторису, оскільки кожна господарська операція має бути первинно оформлена в бухгалтерському обліку документально. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” дає чіткі роз’яснення з цього приводу (ст. 9): підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинний обліковий документ – це документ (складаний на паперових або машинних носіях), який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи. Первинні облікові документи мають юридичну силу, а тому повинні бути відповідно оформлені та мати такі обов’язкові реквізити: назву документа (форми); дату й місце складання; назву установи, від імені якої складено документ; зміст і обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади

осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції. Документування господарських операцій у бухгалтерському обліку забезпечує суцільне й безперервне спостереження за всіма господарськими процесами.

Інвентаризація як засіб виявлення фактичного стану об'єктів є не тільки інструментом контролю, а й способом реєстрації фактів господарської діяльності, котрі за різних обставин не були враховані в процесі первинної реєстрації. Під час проведення інвентаризації здійснюється не тільки перевірка активів і зобов'язань, а й документальне підтвердження їх наявності, стану й оцінки. Метою інвентаризації є забезпечення вірогідності даних бухгалтерського обліку способом їх порівняння з фактичною наявністю майна. Відповідно до ст. 10 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", а також ст. 145 Господарського кодексу України, всі бюджетні установи повинні проводити інвентаризацію своїх активів і зобов'язань. У бюджетних установах інвентаризації підлягають все їхнє майно незалежно від його місцезнаходження та всі види фінансових зобов'язань.

Основними завданнями інвентаризації в бюджетних установах є виявлення фактичної наявності основних засобів, матеріальних цінностей, бланків суворої звітності, грошових коштів у касах, на реєстраційних, спеціальних реєстраційних, валютних і поточних рахунках; додержання умов зберігання матеріальних цінностей і грошових коштів, а також правил утримання та експлуатації матеріальних цінностей; перевірка реальної вартості обліковуваних на балансі матеріальних цінностей, сум дебіторської й кредиторської заборгованості, у т. ч. щодо якої термін позовної давності минув, та інших статей балансу; виявлення товарно-матеріальних цінностей, які застаріли, частково втратили свою споживчу властивість або не використовуються в установі; визначення розмірів природних збитків матеріальних запасів; установлення фактів понаднормового використання матеріальних цінностей та інших відхилень від норм. Суб'єкти господарювання повинні на основі даних бухгалтерського обліку складати фінансову звітність за формами, передбаченими законодавством, проводити інвентаризацію належного їм майна для забезпечення вірогідності даних бухгалтерського обліку та звітності, надавати фінансову звітність відповідно до вимог закону та їхніх установчих документів.

Оцінка являє собою спосіб вимірювання в грошовому виразі майна бюджетної установи та джерел його утворення, у межах якого натуральні й трудові показники трансформуються з допомогою цін, тарифів, посадових окладів тощо в грошові показники. Правильність оцінки безпосередньо впливає на вірогідність даних бухгалтерського обліку виконання кошторису. У процесі господарювання бюджетних установ застосовуються такі підходи до оцінки господарських фактів: за первісною, балансовою, відновлювальною, справедливою вартістю. В окремих випадках оцінка може бути здійснена тільки після відображення всіх витрат, пов'язаних із певним господарським процесом; фактичну собівартість готового продукту можна визначити тільки після відображення в обліку всіх витрат, пов'язаних із процесом його виробництва.

Собівартість наданих послуг, виконаних робіт, виготовленої продукції бюджетними установами визначається шляхом калькулювання – способу визначення розміру витрат у грошовій формі як за окремими видами діяльності, процесами, структурними підрозділами, так і в цілому за бюджетною установою на одиницю продукту з допомогою сукупності розрахунково-вартісних методик бухгалтерського обліку. Метою калькулювання є забезпечення обґрунтування грошової оцінки зазначених результатів діяльності бюджетних установ, забезпечення обчислення рентабельності діяльності з надання послуг, виконання робіт, виготовлення продукції, а також аналізу витрат, визначення економічної ефективності різних організаційно-технічних заходів, формування планових (нормативних) калькуляцій. Результати калькулювання формалізуються в калькуляції – формі внутрішнього документа облікового оформлення. У бюджетних установах, як правило, складають (обчислюють) планові й фактичні калькуляції. Перші обчислюють за плановими нормами витрат, другі – за їхнім фактичним рівнем.

Рахунки та подвійний запис у бухгалтерському обліку виконання кошторису являють собою відповідно: спосіб групування й узагальнення інформації про об'єкти обліку та їх контроль у процесі господарської діяльності; тотожне відображення господарських операцій двічі – у дебеті та кредиті одного чи кількох рахунків. Відповідно до ст. 9 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, вся інформація, що міститься в узятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках

бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного й аналітичного обліку у спосіб їх подвійного запису на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку.

Баланс є методом групування й відображення активів, зобов'язань та власного капіталу бюджетних установ у грошовому виразі на певну дату. Бухгалтерська звітність – система взаємопов'язаних і взаємозумовлених показників господарської діяльності бюджетної установи за певний період, які її всебічно характеризують та забезпечують інформаційні потреби внутрішніх і зовнішніх користувачів. Згідно зі ст. 28, 58 Бюджетного кодексу України та ст. 11 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, форми фінансової звітності бюджетних установ устанавляються Міністерством фінансів України.

1.3. ПЕРВИННІ ІНСТРУМЕНТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ: ПЛАН РАХУНКІВ, ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС

План рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах являє собою систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку, що містить синтетичні рахунки, субрахунки та позабалансові рахунки. Чинний план рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах затверджений наказом Міністерства фінансів України та Головного управління Державного казначейства України “Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ” від 10.12.1999 № 114 (доп. 2).

На сьогодні план рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ складається із 41 синтетичного рахунку та 151 субрахунку першого рівня (табл. 1.3.1).

Клас 1 “Необоротні активи” містить п'ять рахунків, на яких концентрується інформація щодо наявності, руху, а також стану (зношування) майна довгострокового використання та нематеріальних активів. Окрім того, за зазначеним класом відображається інформація щодо капітальних видатків за не введеними в експлуатацію необоротними активами в розрізі їх видів: основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів.

Таблиця 1.3.1

**Кількісна структура плану рахунків бухгалтерського обліку
в бюджетних установах**

Клас	Кількість синтетичних рахунків	Кількість субрахунків першого рівня
Розділ I. Балансові рахунки		
1. Необоротні активи	5	26
2. Запаси	6	26
3. Кошти, розрахунки та інші активи	7	28
4. Власний капітал	4	7
5. Довгострокові зобов'язання	3	5
6. Поточні зобов'язання	9	36
7. Доходи	4	12
8. Витрати	3	11
Разом	41	151
Розділ II. Позабалансові рахунки		
0. Позабалансові рахунки	8	

Клас 2 “Запаси” формує дані про наявність і рух матеріальних запасів. Характерною особливістю цього розділу є те, що до зазначеної економічної групи включені не тільки матеріальні запаси, придбані ззовні, а й власні вироби та продукція виробничих майстерень і підсобних господарств бюджетних установ. Цей клас містить шість рахунків, серед яких окрім традиційних видів запасів бюджетних установ виокремлюється рахунок “Малоцінні та швидкозношувані предмети” (МШП).

Клас 3 “Кошти, розрахунки та інші активи” налічує сім рахунків, на яких відображається інформація щодо поточних фінансових активів: коштів у касі, на рахунках в установах банків або в органах Державної казначейської служби України, у розрахунках із дебіторами.

Клас 4 “Власний капітал” включає чотири рахунки, з допомогою яких узагальнюється інформація щодо вартості необоротних активів, МШП та незавершеного капітального будівництва, які перебувають у розпорядженні бюджетних установ, а також щодо результатів здійснених переоцінок і виконання кошторисів.

Клас 5 “Довгострокові зобов’язання” містить три рахунки та відображає інформацію про довгострокові позики, векселі видані та інші довгострокові зобов’язання.

Клас 6 “Поточні зобов’язання” охоплює дев’ять рахунків. На них накопичується інформація про всі види розрахунків із юридичними й фізичними особами, які мають щодо бюджетних установ характер кредиторської заборгованості, зокрема короткострокові позики, поточна заборгованість за довгостроковими позиками, короткострокові векселі видані, розрахунки за виконані роботи, розрахунки з податків і платежів, розрахунки зі страхування, розрахунки з оплати праці, розрахунки за іншими операціями та з іншими кредиторами, а також внутрішні розрахунки.

Клас 7 “Доходи” налічує чотири рахунки, які в сукупності дають уявлення про фінансовий стан установи в розрізі видів джерел надходження доходів.

Клас 8 “Витрати” складається з трьох рахунків, котрі призначені для фіксування інформації щодо фактичних видатків, тобто справжніх видатків бюджетної установи в процесі її господарювання, а також витрат виробництва.

План рахунків бюджетних установ також містить вісім позабалансових рахунків, облік за якими відбувається за простою системою, тобто зазначені рахунки закриваються в односторонньому порядку, а їхнє сальдо завжди відображається за дебетом. До їх складу включено такі рахунки: 01 “Орендовані необоротні активи”, 02 “Активи на відповідальному зберіганні”, 04 “Непередбачені активи і зобов’язання”, 05 “Гарантії та забезпечення”, 06 “Матеріальні цінності, закуплені способом централізованого постачання”, 07 “Списані активи та зобов’язання”, 08 “Бланки суворої звітності”, 09 “Призначення та зобов’язання”.

Відповідно до ст. 8 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, під формою бухгалтерського обліку розуміють систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них. З метою забезпечення єдності ведення бухгалтерського обліку бюджетними установами Державне казначейство України встановило наказом “Про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання” від 27.07.2000 № 68 єдину до використання бюджетними установами меморіально-ордерну форму обліку, а саме її різновид “Журнал-Головна”. Вона

складається з головного реєстру синтетичного обліку – книги “Журнал-Головна” і 16 іменних меморіальних ордерів (МО), а саме:

- МО № 1 – Накопичувальна відомість за касовими операціями (форма № 80(б));
- МО № 2 – Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків) (форма № 381(б));
- МО № 3 – Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціалізованого фонду в органах Державного казначейства України (установах банків) (форма № 382 (б));
- МО № 4 – Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами (форма № 408(б));
- МО № 5 – Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій (форма № 405(б));
- МО № 6 – Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами (форма № 406(б));
- МО № 7 – Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів (форма № 410(б));
- МО № 8 – Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами (форма № 386(б));
- МО № 9 – Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів (форма № 438(б));
- МО № 10 – Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення МШП (форма 439(б));
- МО № 11 – Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування (форма 398(б));
- МО № 12 – Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування (форма № 411(б));
- МО № 13 – Накопичувальна відомість витрачання матеріалів (форма № 396(б));
- МО № 14 – Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ (форма № 409(б));
- МО № 15 – Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей (форма № 406(б));
- МО № 16 – Накопичувальна відомість позабалансового обліку.

Для операцій, що не фіксуються в зазначених меморіальних ордерах та за якими не потрібно складати накопичувальні відомості та зведення, застосовується меморіальний ордер форми № 274.

В основу меморіально-ордерної системи покладено принцип хронологічного запису. Цей принцип визначає порядок групування первинних документів за датою. Технологія процесу накопичення інформації в межах меморіально-ордерної форми має вигляд, зображений на рис. 1.3.1.

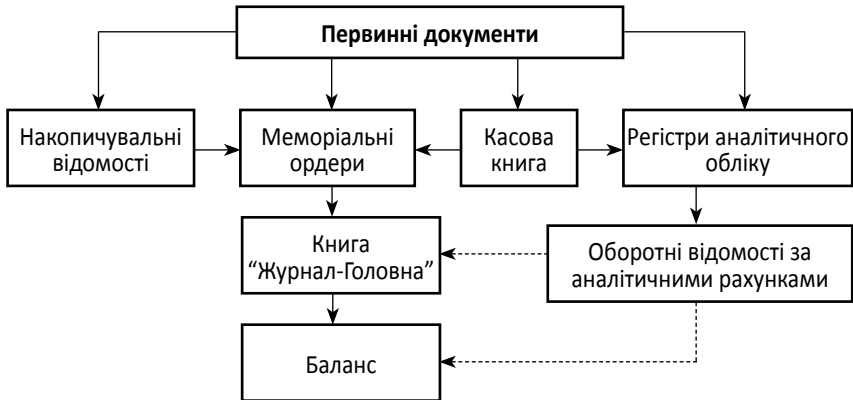


Рис. 1.3.1. Схема бухгалтерського обліку за формою "Журнал-Головна"

Згідно з наведеною схемою, документи первинного обліку (платіжні доручення, платіжні вимоги, доручення, касові ордери зі звітами касирів, рахунки-фактури, таблиці використання робочого часу, витяги з наказів про зарахування чи звільнення працівників, рахунки, авансові звіти та документи до них, акти на списання необоротних активів та прийняття-передачі, акти про приймання матеріалів, накладні (вимоги), меню-вимоги, забірні картки тощо), оформлені в установленому порядку, при надходженні до бухгалтерії перевіряються за формою (повнота й правильність оформлення, заповнення реквізитів) задокументованих операцій та за змістом (законність задокументованих операцій, логічне узгодження окремих показників). Після зазначеної процедури інформація фіксується в регістрах аналітичного обліку. Первинні документи формуються за датою їх здійснення, після чого за потреби (за документами витрачання матеріальних запасів) складаються накопичувальні або групувальні відомості. На підставі даних первинних документів, згрупованої інформації накопичувальних відомостей, звітів касира та виписок із

реєстраційних (особових, поточних) рахунків здійснюються записи в меморіальних ордерах.

В установах, які за обсягом операцій не потребують складання накопичувальних відомостей – меморіальних ордерів, кореспонденція рахунків виконується на окремих меморіальних ордерах форми № 274 чи на відбитках штампа, що проставляються безпосередньо на первинних документах із присвоєнням відповідного до нумерації меморіальних ордерів номера. При цьому штамп повинен містити всі необхідні реквізити меморіального ордера форми № 274.

Меморіальні ордери складаються на підставі окремих документів (МО № 4, 6, 7, 8) та інформації, що її містить група однорідних документів (МО № 5, 9, 10), у міру здійснення господарських операцій, але не пізніше ніж наступного дня після одержання документів. Кореспонденція субрахунків у меморіальних ордерах записується залежно від характеру операцій – за формулою подвійного відображення: за дебетом одного субрахунку та кредитом одного чи кількох інших; за кредитом одного субрахунку та дебетом одного чи кількох інших субрахунків.

Наприкінці місяця за меморіальними ордерами підбиваються підсумки, при цьому остаточні дані визначаються індивідуально щодо певних груп таких ордерів. Через наявність елементів дублювання щодо операцій із руху готівкових коштів, розрахунків із дебіторами та кредиторами під час визначення позиції “Сума оборотів за меморіальним ордером” для перенесення до книги “Журнал-Головна” вираховуються:

- обороти за надходженням готівкових коштів із реєстраційних (спеціальних реєстраційних, поточних) рахунків до каси установи, внесення готівкових коштів із каси на реєстраційні (спеціальні реєстраційні, поточні) рахунки під час перенесення підсумків руху коштів у касі з МО № 1;
- суми операцій за реєстраційними (спеціальними реєстраційними, поточними) рахунками установи та за нарахованими доходами установи з МО № 4, 6;
- суми операцій за реєстраційними (спеціальними реєстраційними, поточними) рахунками установи за одержані установою продукти харчування з МО № 7;
- суми операцій із руху коштів у касі установи з МО № 8.

Після процедури заповнення та остаточного оформлення меморіальні ордери реєструються в книзі “Журнал-Головна”. Цю книгу

розпочинають (відкривають) щороку (на початку звітнього року), переносячи суми залишків за рахунками відповідного порядку на кінець минулого року книги “Журнал-Головна” та балансу виконання кошторису та далі фіксуючи їх у такій книзі за звітний період як залишки на початок року.

Записи в систематичний реєстр синтетичного обліку здійснюються за субрахунками, однак за рішенням головного бухгалтера облік може вестись і за рахунками третього, четвертого та іншого порядку. На початку кожного місяця до зазначеної книги заносяться залишки на субрахунках на початок місяця. Реєстрація меморіальних ордерів у книзі “Журнал-Головна” починається внесенням інформації до графи “Сума оборотів за меморіальним ордером”, після чого дані меморіальних ордерів відображаються за дебетом і кредитом відповідних кореспондентських субрахунків. Перевірним рівнянням за такої форми реєстрації є:

$$\begin{aligned} & \text{Сума оборотів за всіма рахунками як за дебетом,} \\ & \text{так і за кредитом} = \text{Підсумок графи “Сума оборотів} \\ & \text{за меморіальним ордером”} \end{aligned}$$

З метою контролю точності записів за синтетичними й аналітичними рахунками на підставі даних реєстрів аналітичного обліку складаються обігові відомості. За необоротними активами та МШП обігові відомості складаються щокварталу, а за іншими об'єктами обліку – щомісяця. Перевірна формула, якою подається зв'язок аналітичного й синтетичного обліку, набуває такого вигляду:

- 1) Сума оборотів субрахунку за обіговою відомістю = Сума оборотів у субрахунку за книгою “Журнал-Головна”;
- 2) Сума залишку за субрахунком обігової відомості = Сума залишку за субрахунком книги “Журнал-Головна”.

Наступним кроком у технології реєстрації облікових даних за меморіально-ордерної форми є формування на підставі даних книги “Журнал-Головна” обігової відомості за синтетичними рахунками, за результатами якої і складається баланс.

Баланс бюджетних установ являє собою звіт, котрий в узагальненому грошовому виразі дає уявлення про фінансовий стан зазначених суб'єктів господарювання на певну дату. Форма балансу затверджена наказом Міністерства фінансів України та Державної казначейської



Рис. 1.3.2. Схеми структури балансу бюджетних установ

служби України “Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів” від 24.01.2012 № 44 (дод. 3). Відповідно до цього нормативного документа, на сьогодні застосовується структура змісту бухгалтерського балансу, відображена на рис. 1.3.2 (див. с. 34). Також до балансу додається розшифровка позабалансових рахунків.

Внутрішня побудова балансу є виявом подвійності бухгалтерського обліку, яка на рівні балансу визначається рівністю активів і пасивів бюджетних установ.

Взаємозв'язок бухгалтерського балансу та плану рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах унаочнює рис. 1.3.3.



Рис. 1.3.3. Схема взаємозв'язку бухгалтерського балансу та плану рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах

Джерело: Джога Р. Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: підручник / Р. Т. Джога, С. В. Свірко, Л. М. Синельник. – К.: КНЕУ, 2003. – С. 17.

1.4. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Згідно зі ст. 56 Бюджетного кодексу України та ст. 8 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, питання організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах належать до компетенції Кабінету Міністрів України (в частині визначення завдань і функціональних обов’язків бухгалтерських служб, повноважень керівника бухгалтерських служб у бюджетних установах та вимог до його професійно-кваліфікаційного рівня), Міністерства фінансів України та Державної казначейської служби України (в частині методологічного й методичного регулювання бухгалтерського обліку виконання кошторису), а також керівника установи (в частині організації бухгалтерського обліку безпосередньо в установі – створення необхідних умов для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечення неухильного виконання всіма підрозділами, службами й працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо додержання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів; забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом установленого терміну, але не менше ніж три роки).

Бюджетна установа самостійно виконує такі дії: визначає власну облікову політику; розробляє систему й форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообігу й технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку; може виділяти на окремий баланс філії та інші відокремлені підрозділи, які повинні вести бухгалтерський облік, із подальшим включенням їхніх показників до фінансової звітності установи.

Для забезпечення бухгалтерського обліку бюджетні установи самостійно обирають форми його організації: уведення до штату бюджетної установи посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером; користування послугами

спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, що здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи; ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою.

Переважною формою організації бухгалтерського обліку є ведення бухгалтерського обліку з допомогою бухгалтерської служби, порядок якого закріплений постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи” від 26.01.2011 № 59.

Бухгалтерська служба утворюється як самостійний структурний підрозділ бюджетної установи, вид котрого 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. Виконувати такі обов’язки може централізована бухгалтерія бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи. Положення про бухгалтерську службу (посадова інструкція спеціаліста, на якого покладено виконання обов’язків бухгалтерської служби) затверджується керівником бюджетної установи, котрому (або його заступникові) безпосередньо підпорядковується бухгалтерська служба.

У своїй діяльності бухгалтерська служба керується Конституцією та законами України, актами Президента України та Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства фінансів України, іншими нормативно-правовими актами, що регламентують бюджетні відносини й фінансово-господарську діяльність бюджетної установи, наказами керівника бюджетної установи, а також Положенням про бухгалтерську службу. На рис. 1.4.1 показано завдання бухгалтерської служби бюджетної установи.

Бухгалтерська служба бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи, здійснює методичне керівництво та контроль додержання вимог законодавства з питань ведення бухгалтерського обліку, складення фінансової й бюджетної звітності в таких установах.

Бухгалтерська служба повинна виконувати такі завдання:

- здійснювати бухгалтерський облік згідно з нормативно-правовими актами з ведення бухгалтерського обліку, у т. ч. із використанням уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності;

Завдання бухгалтерської служби бюджетних установ
Введення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності бюджетної установи та складання звітності
Відображення в документах вірогідної та повної інформації про господарські операції й результати діяльності, необхідної для оперативного управління бюджетними призначеннями (асигнуваннями) та фінансовими й матеріальними (нематеріальними) ресурсами
Забезпечення додержання бюджетного законодавства під час узяття бюджетних зобов'язань, своєчасного подання на реєстрацію таких зобов'язань, здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань, вірогідного та повного відображення операцій у бухгалтерському обліку і звітності
Забезпечення контролю наявності й руху майна, використання фінансових і матеріальних (нематеріальних) ресурсів відповідно до затверджених нормативів та кошторисів
Запобігання виникненню негативних явищ у фінансово-господарській діяльності, виявлення й мобілізація внутрішньогосподарських резервів

Рис. 1.4.1. Завдання бухгалтерської служби бюджетних установ

- складати на підставі даних бухгалтерського обліку фінансову й бюджетну звітність, а також державну статистичну, зведену та іншу звітність (декларації) в установленому законодавством порядку;
- здійснювати поточний контроль додержання бюджетного законодавства під час узяття бюджетних зобов'язань, їх реєстрації в органах Державної казначейської служби України та здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань, правильності зарахування й використання власних надходжень бюджетної установи, ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової й бюджетної звітності, дотримання бюджетного законодавства та інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку відповідними службами бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі;

- своєчасно подавати звітність відповідним користувачам;
- своєчасно та в повному обсязі перераховувати податки і збори (обов'язкові платежі) до відповідних бюджетів;
- забезпечувати додержання вимог нормативно-правових актів щодо використання фінансових, матеріальних (нематеріальних) та інформаційних ресурсів під час прийняття й оформлення документів щодо проведення господарських операцій, інвентаризації необоротних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів, розрахунків та інших статей балансу;
- проводити аналіз даних бухгалтерського обліку і звітності, у т. ч. зведеної звітності, щодо причин зростання дебіторської й кредиторської заборгованості, розробляти та здійснювати заходи зі стягнення дебіторської та погашення кредиторської заборгованості, організовувати й проводити роботу з її списання відповідно до законодавства;
- забезпечувати додержання порядку проведення розрахунків за товари, роботи й послуги, що закуповуються за бюджетні кошти; вірогідність і правильність оформлення інформації, включеної до реєстрів бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань; повноту й вірогідність даних підтвердних документів, які формуються та подаються в процесі казначейського обслуговування; зберігання, оформлення та передання до архіву оброблених первинних документів і облікових реєстрів, які є підставою для відображення в бухгалтерському обліку операцій та складання звітності; користувачів у повному обсязі правдивою й неупередженою інформацією про фінансовий стан бюджетної установи, результати її діяльності та рух бюджетних коштів; відповідні структурні підрозділи бюджетної установи даними бухгалтерського обліку і звітності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, складання економічно обґрунтованих калькуляцій собівартості послуг, що можуть надаватися за плату відповідно до законодавства, визначення можливих ризиків фінансово-господарської діяльності;
- брати участь у роботі з оформлення матеріалів щодо недостачі, крадіжки грошових коштів і майна, псування активів;

- розробляти й забезпечувати здійснення заходів щодо додержання та підвищення рівня фінансово-бюджетної дисципліни її працівників та працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі;
- здійснювати заходи щодо усунення порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що вповноважені контролювати дотримання вимог бюджетного законодавства.

Постановою Кабінету Міністрів України від 26.01.2011 № 59 закріплено права бухгалтерської служби бюджетної установи, а саме: представляти бюджетну установу в установленому порядку з питань, що належать до компетенції бухгалтерської служби, в органах державної влади, місцевого самоврядування, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, на підприємствах, в установах і організаціях незалежно від форми власності; встановлювати обґрунтовані вимоги до порядку оформлення й подання до бухгалтерської служби структурними підрозділами бюджетної установи первинних документів для їх відображення в бухгалтерському обліку, а також здійснювати контроль їх додержання; отримувати від структурних підрозділів бюджетної установи та бюджетних установ, які їй підпорядковані, необхідні відомості, довідки та інші матеріали, а також пояснення до них; вносити керівникові бюджетної установи пропозиції щодо вдосконалення порядку ведення бухгалтерського обліку, складання звітності, здійснення поточного контролю, фінансово-господарської діяльності.

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 за погодженням з Державною казначейською службою України, у разі коли бюджетна установа є головним розпорядником коштів державного бюджету; органом ДКСУ за місцем обслуговування бюджетної установи, у разі якщо така установа є головним розпорядником коштів місцевого бюджету; органом ДКСУ за місцем обслуговування бюджетної установи після погодження з керівником та головним бухгалтером бюджетної установи, якій вона

підпорядкована, у разі коли така установа є розпорядником нижчого рівня коштів державного або місцевого бюджету. 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 ДКСУ надсилає протягом 10 робочих днів з дати одержання відповідного подання керівника бюджетної установи. У разі порушення порядку призначення на посаду головного бухгалтера звітність і документи, підписані особою, що обіймає цю посаду без додержання встановлених вимог, органами ДКСУ не приймаються.

Головний бухгалтер (особа, що претендує на посаду головного бухгалтера) повинен відповідати вимогам до професійно-кваліфікаційного рівня (рис. 1.4.2).

Прийняття (передання) справ головним бухгалтером у разі призначення на посаду або звільнення з посади здійснюється після проведення внутрішньої перевірки стану бухгалтерського обліку та звітності, за результатами якої оформляється відповідний акт. Копія такого акта надсилається бюджетній установі, котрій підпорядковується бюджетна установа. Прийняття (передання) справ головним бухгалтером може здійснюватися за участі представника бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа. Головний бухгалтер бюджетної установи наділений вагомими функціональними обов'язками, правами й повноваженнями (дод. 4). Працівники бухгалтерської служби, що призначаються на посаду та звільняються з посади в порядку, встановленому законодавством про працю, підпорядковуються головному бухгалтерові.

У разі одержання від керівника бюджетної установи розпорядження вчинити дії, які суперечать законодавству, головний бухгалтер інформує в письмовій формі керівника про неправомірність такого розпорядження, а в разі одержання такого розпорядження повторно надсилає керівникові бюджетної установи, котрій підпорядкована бюджетна установа, та керівникові органу ДКСУ за місцем обслуговування бюджетної установи відповідне повідомлення. Керівник органу ДКСУ розглядає в триденний строк одержане повідомлення та в разі встановлення факту порушення бюджетного законодавства вживає заходів відповідно до законодавства, про що інформує в письмовій формі керівника бюджетної



Рис. 1.4.2. **Вимоги до професійно-кваліфікаційного рівня головного бухгалтера бюджетної установи**

установи, якій підпорядкована бюджетна установа, та головного бухгалтера. Якщо факту порушення не встановлено, керівник зазначеного органу повідомляє про це в письмовій формі керівника бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа, та головного бухгалтера.

Головний бухгалтер або особа, що його заміщує, не може одержувати безпосередньо за чеками та іншими документами готівкові кошти й товарно-матеріальні цінності, а також виконувати обов'язки керівника бюджетної установи на період його тимчасової відсутності.

За тимчасової відсутності головного бухгалтера (відрадження, відпустка, тимчасова втрата працездатності тощо) виконання його обов'язків покладається на заступника головного бухгалтера, а в разі відсутності заступника – на іншого працівника бухгалтерської служби відповідно до наказу керівника бюджетної установи.

Організація й координація діяльності головного бухгалтера, контроль виконання ним своїх повноважень здійснюються Державною казначейською службою України через установлення порядку ведення бухгалтерського обліку та складання звітності в державному секторі, погодження призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера, оцінювання його діяльності. У разі невиконання або неналежного виконання покладених на нього повноважень головний бухгалтер є відповідальним згідно із законодавством.

1.5. СТРАТЕГІЯ МОДЕРНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

Бухгалтерський облік виконання кошторису як складова бюджетного бухгалтерського обліку перебуває на етапі активного реформування, обумовленого гармонізацією вітчизняної облікової системи з міжнародними обліковими положеннями теорії та практики. Модифікацію комплексу бюджетного бухгалтерського обліку, який включає бухгалтерський облік виконання бюджетів і виконання кошторисів, у системі бухгалтерського обліку в державному секторі закріплено постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки” від 16.01.2007 № 34 (далі – Стратегія модернізації). Стратегія модернізації визначає мету, завдання, напрями та очікувані результати. Мета Стратегії модернізації полягає в удосконаленні системи бухгалтерського обліку в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів. Відповідно до мети визначено завдання, головними з яких є вдосконалення методології та перехід на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності, а також створення уніфікованого організаційного й інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку. Виконання цих завдань сприятиме модернізації управління

державними фінансами, системи стратегічного бюджетного планування на середньо- й довгостроковий періоди, порядку складання й виконання бюджету на основі програмно-цільового методу в бюджетному процесі, системи контролю процесу виконання бюджету, інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами.

Основними напрямками реалізації Стратегії модернізації є:

- удосконалення системи бухгалтерського обліку: розподіл між суб'єктами бухгалтерського обліку повноважень щодо ведення обліку активів, зобов'язань, доходів і витрат; розроблення й запровадження єдиних національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією;
- удосконалення системи фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів із допомогою модернізації методології складання форм звітності та їх поліпшення, розроблення й запровадження нових форм фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів, удосконалення методів складання й консолідації фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів із використанням сучасних інформаційних технологій;
- створення уніфікованої організаційної й інформаційної облікової системи, що передбачатиме модернізацію фінансово-бухгалтерських служб; забезпечення казначейського обслуговування всіх суб'єктів державного сектору; адаптацію бюджетної системи, сформованої на засадах програмно-цільового методу, до нових методологічних принципів системи бухгалтерського обліку; посилення контролю з боку органів Державної казначейської служби України додержання єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання звітності; удосконалення системи підготовки й перепідготовки кадрів фінансово-бухгалтерських служб; уніфікацію програмного забезпечення, що використовується суб'єктами державного сектору, з метою забезпечення обміну інформацією між Міністерством фінансів України, органами ДКСУ й суб'єктами державного сектору з використанням баз даних та інформаційних систем.

За кожним напрямом окреслено відповідні заходи реалізації Стратегії модернізації (табл. 1.5.1).

Загальний план-графік затвердження положень (стандартів) бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі викладено в наказі Міністерства фінансів України від 19.04.2007 № 504 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 11.06.2010 № 396). Відповідно до нього протягом 2009–2012 рр. було передбачено розроблення таких стандартів:

- 2009 р. – “Подання фінансової звітності”;
- 2010 р. – “Консолідована фінансова звітність”, “Фінансова звітність за сегментами”, “Зміна облікових оцінок та виправлення помилок”, “Доходи від обмінних операцій”, “Доходи від необмінних операцій (податки та трансфери)”, “Основні засоби”, “Запаси”, “Нематеріальні активи”, “Подання бюджетної інформації у фінансовій звітності”;
- 2011 р. – “Фінансова звітність про частки у спільних підприємствах”, “Фінансова звітність в умовах гіперінфляції”, “Оприлюднення інформації про загальний державний сектор”, “Події після звітної дати”, “Витрати на позики”, “Оренда”, “Розкриття інформації щодо пов’язаних сторін”, “Будівельні контракти”;
- 2012 р. – “Фінансові інструменти: розкриття та подання інформації”, “Інвестиційна нерухомість”, “Вплив змін валютних курсів”, “Облік інвестицій в асоційовані компанії”, “Забезпечення, непередбачені зобов’язання та непередбачені активи”, “Знецінення активів, які генерують кошти в безготівковій формі”, “Знецінення активів, які генерують кошти в готівковій формі”, “Виплати працівникам”.

Варто наголосити, що на сьогоднішній день одержано деякі проміжні результати з виконання зазначеного плану дій. Так, 8 липня 2010 р. було ухвалено нову редакцію Бюджетного кодексу України, відповідно до якої ст. 43, 56, 58 закріплюють порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності органами Державної казначейської служби України та бюджетними установами з додержанням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а також уточнено ст. 6 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” за цією позицією.

Таблиця 1.5.1

Основні заходи, визначені Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки

Захід	Роки
<i>Удосконалення системи бухгалтерського обліку</i>	
Підготовка пропозицій щодо внесення змін до Бюджетного кодексу України, Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”	2010
Проведення досліджень у сфері розподілу повноважень щодо ведення обліку активів, зобов’язань, доходів і витрат між суб’єктами бухгалтерського обліку	2007–2008
Розроблення, затвердження та застосування національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО) в державному секторі	2010–2012
Розроблення єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	2010–2012
Адаптація нормативно-правового й методологічного забезпечення щодо здійснення операцій із виконання бюджетів з урахуванням змін у системі бухгалтерського обліку	2007–2011
<i>Удосконалення системи фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів</i>	
Перегляд чинних форм фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів, а також показників виконання бюджетів і кошторисів бюджетних установ та державних цільових фондів	2010
Установлення єдиних підходів і вимог до формування мережі розпорядників бюджетних коштів	2008
Розроблення, затвердження та впровадження національних положень (стандартів) фінансової звітності (П(С)ФЗ) у державному секторі	2010–2013
<i>Створення уніфікованої організаційної й інформаційної облікової системи</i>	
Нормативно-правове врегулювання питання функціонування фінансово-бухгалтерських служб суб’єктів державного сектору, у т. ч. головних бухгалтерів	2010–2011
Нормативно-правове врегулювання питання повноважень органів ДКСУ в процесі здійснення ними контролю бюджетних повноважень під час зарахування надходжень, узяття зобов’язань та проведення платежів	2007–2009
Створення інформаційно-аналітичної системи моніторингу виконання бюджетів у режимі реального часу	2008–2015
Уніфікація програмного забезпечення з бухгалтерського обліку суб’єктів державного сектору	2008
Організація навчання й підвищення кваліфікації фахівців Міністерства фінансів України, органів ДКСУ, працівників фінансово-бухгалтерських служб бюджетних установ та державних цільових фондів	2011–2015

Наказами Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541, від 12.10.2010 № 1202, від 24.12.2010 № 1629, від 11.08.2011 № 1022, від 29.12.2011 № 1798, від 25.01.2012 № 52 і від 18.05.2012 № 568 затверджено такі національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС), які наберуть чинності з 1 січня 2013 р.:

НП(С)БОДС 101 “Подання фінансової звітності”;

НП(С)БОДС 102 “Консолідована фінансова звітність”;

НП(С)БОДС 103 “Фінансова звітність за сегментами”;

НП(С)БОДС 105 “Фінансова звітність в умовах гіперінфляції”;

НП(С)БОДС 121 “Основні засоби”;

НП(С)БОДС 122 “Нематеріальні активи”;

НП(С)БОДС 123 “Запаси”;

НП(С)БОДС 124 “Доходи”;

НП(С)БОДС 125 “Зміни облікових оцінок та виправлення помилок”;

НП(С)БОДС 126 “Оренда”;

НП(С)БОДС 127 “Зменшення корисності активів”;

НП(С)БОДС 128 “Забезпечення, непередбачені зобов’язання та непередбачені активи”;

НП(С)БОДС 129 “Інвестиційна нерухомість”;

НП(С)БОДС 130 “Вплив змін валютних курсів”;

НП(С)БОДС 131 “Будівельні контракти”;

НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам”;

НП(С)БОДС 133 “Фінансові інвестиції”;

НП(С)БОДС 134 “Фінансові інструменти”;

НП(С)БОДС 135 “Витрати”.

Бюджетним кодексом України (ст. 56) та Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (ст. 8) закріплено права Кабінету Міністрів України щодо встановлення завдань і функціональних обов’язків бухгалтерських служб, повноважень керівників бухгалтерської служби в бюджетних установах та вимоги до їхнього професійно-кваліфікаційного рівня.

Результатами реалізації Стратегії модернізації мають бути:

– адаптація нормативно-правового поля регламентації бухгалтерського обліку та звітності до міжнародних стандартів через запровадження національних П(С)БО та П(С)ФЗ у державному секторі;

- упровадження нового єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку з виконання бюджетів і кошторисів розпорядників бюджетних коштів;
- уніфікація вимог до вибору програмного забезпечення для обміну інформацією між Міністерством фінансів України, органами Державної казначейської служби України та суб'єктами державного сектору;
- підвищення відповідальності, а також статусу керівників фінансово-бухгалтерських служб суб'єктів державного сектору;
- удосконалення системи підготовки й перепідготовки кадрів із питань бухгалтерського обліку в державному секторі;
- підвищення прозорості й відкритості ведення бухгалтерського обліку.

Кінцевим результатом реалізації Стратегії модернізації вбачається створення дієвої інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами, а отже, економічне й соціальне зміцнення України.

Резюме

Суб'єктами бухгалтерського обліку виконання кошторису виступають бюджетні установи, які, згідно зі ст. 2 Бюджетного кодексу України, являють собою органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними в установленому порядку, що повністю утримуються за кошти відповідно державного чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими.

У ролі учасників бюджетного процесу бюджетні установи ідентифікуються як розпорядники бюджетних коштів. За обсягом наданих прав розпорядники бюджетних коштів, відповідно до ст. 22 Бюджетного кодексу України, поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Головні розпорядники бюджетних коштів – бюджетні установи в особі їхніх керівників – дістають повноваження з допомогою встановлення бюджетних призначень.

Розпорядник бюджетних коштів – це бюджетна установа в особі її керівника, вповноважена на одержання бюджетних асигнувань, узяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат бюджету.

Бухгалтерський облік виконання кошторису являє собою процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання й передавання інформації про діяльність бюджетних установ із виконання кошторису зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Метою бухгалтерського обліку виконання кошторису є власне забезпечення виконання кошторису. Предметом бухгалтерського обліку виконання кошторису є діяльність бюджетних установ у процесі його виконання. Загальні завдання бухгалтерського обліку виконання кошторису полягають у забезпеченні контролю виконання кошторису бюджетних установ, повноти й вірогідності відображення всіх їхніх господарських операцій, збереження й ефективності використання майна бюджетних установ, цільового використання бюджетних коштів, додержання суворого режиму економії та досягнення максимального результату в процесі використання бюджетних коштів.

Бухгалтерський облік виконання кошторису базується на принципах, визначених Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-XIV. У межах бухгалтерського обліку виконання кошторису виділяють такі елементи методу: документування, інвентаризацію, оцінку, калькулювання, рахунки й подвійний запис, баланс і бухгалтерську звітність.

Первинними інструментами бухгалтерського обліку, які перебувають у причинно-наслідковому зв'язку, є план рахунків, форми бухгалтерського обліку та бухгалтерський баланс бюджетних установ.

Регламентація порядку ведення й організації бухгалтерського обліку виконання кошторису здійснюється Кабінетом Міністрів України, Міністерством фінансів України та Державною казначейською службою України. Основна форма організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах передбачає створення в них бухгалтерської служби.

Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі має на меті модифікацію бухгалтерського обліку виконання кошторису та бухгалтерського обліку виконання бюджетів для створення нової складової вітчизняної системи бухгалтерського обліку.

Терміни й поняття

Суб'єкти бухгалтерського обліку виконання кошторисів

Кошторис

Бюджетна система

Бюджетний процес

Бюджетне асигнування

Бюджетне зобов'язання

Бюджетне призначення

Головний розпорядник бюджетних коштів

Розпорядник бюджетних коштів

Бухгалтерський облік у бюджетних установах

Мета бухгалтерського обліку виконання кошторису

Предмет бухгалтерського обліку виконання кошторису

Метод бухгалтерського обліку в бюджетних установах

План рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах

Форма бухгалтерського обліку

Баланс бюджетних установ

Питання для перевірки знань

1. Визначте склад суб'єктів бухгалтерського обліку виконання кошторису.
2. На підставі чого бюджетні установи мають статус розпорядників бюджетних коштів?
3. Назвіть принципи, на яких будується бюджетна система України. Як вони впливають на бухгалтерський облік виконання кошторису?
4. Як пов'язані мета й предмет бухгалтерського обліку виконання кошторису?
5. Охарактеризуйте принципи й елементи методу, на яких базується бухгалтерський облік виконання кошторису.
6. Як пов'язані між собою план рахунків бухгалтерського обліку, меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку та баланс бюджетних установ?
7. Перелічте органи державної влади, які належать до суб'єктів управління бухгалтерським обліком виконання кошторису.
8. Назвіть завдання бухгалтерської служби бюджетних установ.

9. Охарактеризуйте функціональні обов'язки бухгалтерської служби бюджетних установ.
10. Якими правами наділена бухгалтерська служба бюджетних установ?
11. Опишіть порядок призначення та звільнення головного бухгалтера.
12. Визначте професійно-кваліфікаційні вимоги до особи, що претендує на посаду головного бухгалтера бюджетної установи.
13. Якими обов'язками, правами й повноваженнями наділений головний бухгалтер бюджетних установ?
14. Визначте мету й завдання Стратегії модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки.
15. Окресліть напрями реформування бухгалтерського обліку в державному секторі, визначені Стратегією модернізації.
16. Які проміжні результати досягнуто у виконанні Стратегії модернізації?
17. Визначте кінцеві результати реалізації Стратегії модернізації.

Тести

1.1. Установіть відповідність між поняттям та його характеристикою:

1. Бюджетне асигнування	1. Повноваження головного розпорядника бюджетних коштів, надане Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), яке має кількісні, часові й цільові обмеження та дає змогу надавати бюджетні асигнування
2. Бюджетне зобов'язання	2. Повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові й цільові обмеження
3. Бюджетне призначення	3. 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 самого періоду або в майбутньому

1.2. Головний розпорядник коштів – це:

- 1) бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на одержання бюджетних асигнувань, узяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат бюджету;
- 2) бюджетні установи в особі їхніх керівників, які, відповідно до Бюджетного кодексу України, одержують повноваження через установлення бюджетних призначень;
- 3) суб'єкт господарювання, громадська чи інша організація, що не має статусу бюджетної установи, уповноважена розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та одержує на їх виконання кошти бюджету.

1.3. Визначте, які з наведених принципів слід віднести до бюджетної системи, а які – до бухгалтерського обліку:

- 1) єдності;
- 2) обачності;
- 3) збалансованості;
- 4) повноти висвітлення;
- 5) самостійності;
- 6) автономності;
- 7) повноти;
- 8) послідовності;
- 9) обґрунтованості;
- 10) безперервності;
- 11) ефективності й результативності;
- 12) нарахування та відповідності доходів і витрат;
- 13) субсидіарності;
- 14) превалювання сутності над формою;
- 15) цільового використання бюджетних коштів;
- 16) історичної (фактичної) собівартості;
- 17) справедливості й неупередженості;
- 18) єдиного грошового вимірника;
- 19) публічності й прозорості;
- 20) періодичності.

1.4. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ охоплює класи:

- 1) “Необоротні активи”;
- 2) “Зобов'язання”;

- 3) “Оборотні активи”;
- 4) “Запаси”;
- 5) “Кошти, розрахунки та інші активи”;
- 6) “Витрати”;
- 7) “Довгострокові зобов’язання”;
- 8) “Власний капітал”;
- 9) “Поточні зобов’язання”;
- 10) “Доходи”;
- 11) “Позабалансові рахунки”.

1.5. Баланс бюджетних установ містить розділи:

- 1) “Необоротні активи”;
- 2) “Зобов’язання”;
- 3) “Оборотні активи”;
- 4) “Запаси”;
- 5) “Кошти, розрахунки та інші активи”;
- 6) “Витрати”;
- 7) “Довгострокові зобов’язання”;
- 8) “Власний капітал”;
- 9) “Поточні зобов’язання”;
- 10) “Доходи”;
- 11) “Позабалансові рахунки”.

1.6. Для визначення позиції “сума оборотів за меморіальним ордером” для перенесення до книги “Журнал-Головна” вираховуються:

- 1) обороти за надходженням готівкових коштів із реєстраційних (спеціальних реєстраційних, поточних) рахунків до каси установи, внесення готівкових коштів із каси на реєстраційні (спеціальні реєстраційні, поточні) рахунки під час перенесення підсумків руху коштів у касі з МО № 1;
- 2) суми операцій за реєстраційними (спеціальними реєстраційними, поточними) рахунками установи та за нарахованими доходами установи з МО № 4, 6;
- 3) суми операцій за реєстраційними (спеціальними реєстраційними, поточними) рахунками установи за одержані установою продукти харчування з МО № 7;
- 4) суми операцій із руху коштів у касі установи з МО № 8;
- 5) суми операцій із руху коштів по касі з МО № 2, 3.

1.7. Загальну методику та організацію бухгалтерського обліку виконання кошторису регламентує:

- 1) Кабінет Міністрів України;
- 2) Державна казначейська служба України;
- 3) Міністерство фінансів України;
- 4) Верховна Рада України;
- 5) Президент України;
- 6) Національний банк України.

1.8. Відповідальним за організацію бухгалтерського обліку в бюджетній установі є:

- 1) керівник установи;
- 2) головний бухгалтер установи;
- 3) відповідний орган Державної казначейської служби України;
- 4) працівники бухгалтерської служби установи.

1.9. Вимогами до професійно-кваліфікаційного рівня головного бухгалтера бюджетної установи є:

- 1) повна вища освіта в галузі економіки та фінансів, стаж роботи на державній службі, за фахом та на керівних посадах щонайменше п'ять років – для особи, що претендує на посаду головного бухгалтера бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи;
- 2) повна вища освіта в галузі економіки та фінансів, стаж роботи за фахом та на керівних посадах щонайменше три роки – для особи, що претендує на посаду головного бухгалтера бюджетної установи, яка підпорядкована іншій бюджетній установі;
- 3) знання законів, інших актів законодавства з питань регулювання господарської діяльності та ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах;
- 4) знання основ технології виробництва продукції;
- 5) знання порядку оформлення операцій і організації документообігу за розділами обліку;
- 6) знання форм і порядку проведення розрахунків;
- 7) знання порядку приймання-передавання товарно-матеріальних та інших цінностей;
- 8) знання порядку зберігання й витрачання коштів;
- 9) знання правил проведення й оформлення результатів інвентаризації активів і зобов'язань;

10) знання основних принципів роботи на комп'ютері та відповідних програмних засобів.

1.10. Головного бухгалтера бюджетної установи призначають або звільняють за попереднім погодженням із (установить відповідність між державним органом і умовою призначення/звільнення):

1) Державною казначейською службою, у разі коли	така установа є головним розпорядником коштів місцевого бюджету
2) органом ДКСУ за місцем обслуговування бюджетної установи, у разі якщо	така установа є розпорядником нижчого рівня коштів державного або місцевого бюджету
3) органом ДКСУ за місцем обслуговування бюджетної установи після погодження з керівником та головним бухгалтером бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа, у разі коли	бюджетна установа є головним розпорядником коштів державного бюджету

1.11. До основних напрямів модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі належать:

- 1) удосконалення системи бухгалтерського обліку (розподіл між суб'єктами бухгалтерського обліку повноважень щодо ведення обліку активів, зобов'язань, доходів і витрат; розроблення й запровадження єдиних національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією);
- 2) удосконалення системи фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів (удосконалення методології складання форм звітності та їх удосконалення; розроблення й запровадження нових форм фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів; удосконалення методів складання й консолідації фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів із використанням сучасних інформаційних технологій);
- 3) створення уніфікованої організаційної й інформаційної облікової системи (модернізація фінансово-бухгалтерських служб; забезпечення казначейського обслуговування всіх суб'єктів державного сектору; адаптація бюджетної системи, створеної

на засадах програмно-цільового методу, до нових методологічних принципів системи бухгалтерського обліку; посилення контролю з боку органів Державної казначейської служби України додержання єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання звітності; удосконалення системи підготовки й перепідготовки кадрів фінансово-бухгалтерських служб; уніфікація програмного забезпечення, що використовується суб'єктами державного сектору, з метою забезпечення обміну інформацією між Міністерством фінансів України, органами ДКСУ й суб'єктами державного сектору з використанням баз даних та інформаційних систем);

- 4) побудова підсистеми управлінського обліку (формування центрів відповідальності, порядку складання бюджетів за ними, методик калькулювання продуктів діяльності бюджетних установ – послуг, робіт, продукції, порядку аналізу й контролю та за центрами відповідальності, системи показників оцінки ефективності їхньої діяльності, пакета управлінської звітності).

Література для поглибленого вивчення

Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі : у 3 ч. / за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, Т. П. Остапчук, Н. А. Остап'юк, С. В. Сисюк. – 2-ге вид., допов. і перероб. – Житомир : Рута, 2009. – 472 с.

Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування, звітність (+CD) / за ред. В. І. Лемішовського, Л. П. Мороз, А. М. Дідик. – Л. : Бух. центр “АЖУР”, 2009. – 912 с.

Телітко В. Е. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / В. Е. Телітко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк. – К. : ЦУЛ, 2010. – 480 с.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ І ЗАПАСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

2.1. Завдання та нормативно-інформаційна база обліку необоротних активів і запасів.

2.2. Облік необоротних активів.

2.3. Облік запасів.

2.4. Інвентаризація необоротних активів і запасів.

Резюме.

Терміни й поняття.

Питання для перевірки знань.

Тести.

Література для поглибленого вивчення

Вивчивши матеріал розділу, ви будете *знати*:

- нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку необоротних активів і запасів бюджетних установ;
- склад необоротних активів і запасів бюджетних установ;
- порядок оцінки необоротних активів і запасів бюджетних установ;
- механізм документального оформлення та реєстрації надходження, переміщення й вибуття необоротних активів та запасів бюджетних установ;
- методику відображення операцій із необоротними активами й запасами бюджетних установ на рахунках бухгалтерського обліку;
- порядок нарахування зносу на необоротні активи бюджетних установ;
- положення інвентаризації необоротних активів і запасів бюджетних установ;

а також *уміти*:

- ідентифікувати об'єкти у складі необоротних активів і запасів;

- здійснювати оцінку необоротних активів і запасів бюджетних установ;
- відобразити надходження, переміщення й вибуття необоротних активів і запасів бюджетних установ у документах бухгалтерського оформлення;
- здійснювати проведення за операціями з необоротними активами та запасами бюджетних установ на рахунках бухгалтерського обліку;
- проводити нарахування зносу на необоротні активи бюджетних установ;
- здійснювати інвентаризацію необоротних активів і запасів бюджетних установ та відобразити її результати на рахунках бухгалтерського обліку.

2.1. ЗАВДАННЯ ТА НОРМАТИВНО-ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ І ЗАПАСІВ

Бюджетні установи, як і всі суб'єкти господарювання, здійснюють відповідний вид діяльності, відмінність якого полягає в наданні послуг, виконанні робіт і виготовленні продукції соціально-культурного, наукового та іншого характеру. Однією з основних умов якісного, безперервного, своєчасного надання цих послуг є забезпеченість бюджетних установ засобами й предметами праці, котрі в бухгалтерському обліку зазначених суб'єктів господарювання виокремлено в самостійні об'єкти обліку – необоротні активи та запаси.

Необоротні активи являють собою сукупність матеріально-речових і нематеріальних цінностей та об'єктів, які належать установі, забезпечуючи її функціонування, та мають очікуваний термін корисної дії чи експлуатації понад рік. Особливістю необоротних активів є їх багаторазове використання у процесі діяльності бюджетних установ і збереження початкового зовнішнього вигляду (форми) протягом тривалого періоду.

Запаси – це оборотні активи в матеріальній формі, що належать установі, забезпечують її функціонування (або перебувають у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг) та будуть використані, як очікується, протягом одного року. Термін очікуваної експлуатації запасів установи визначається центральним

органом виконавчої влади за відомчою підпорядкованістю або (якщо таких нормативних документів немає) установою самостійно в момент придбання запасу.

Відповідно до ст. 137, 141 Господарського кодексу України, необоротні активи й запаси у складі іншого майна закріплені за бюджетними установами на правах оперативного управління з метою здійснення відповідної господарської діяльності. Виходячи з цього, завданнями бухгалтерського обліку необоротних активів і запасів є:

- правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах надходження необоротних активів і запасів, їх внутрішнього руху та вибуття;
- правильне обчислення й відображення в обліку суми зносу необоротних активів і видатків, пов'язаних із їх ремонтом;
- точне визначення результатів ліквідації об'єктів необоротних активів;
- контроль збереження й ефективного використання кожного об'єкта необоротних активів;
- контроль збереження й руху запасів на складах;
- контроль раціонального використання запасів і додержання норм їх використання;
- забезпечення всіх рівнів управління інформацією про наявність, рух і вибуття необоротних активів та запасів.

Бухгалтерський облік необоротних активів і запасів у бюджетних установах регулюють такі нормативно-правові акти:

- Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI;
- Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV;
- Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI;
- Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” від 16.07.1999 № 996-XIV;
- Закон України “Про гуманітарну допомогу” від 22.10.1999 № 1192-XIV;
- Закон України “Про управління об'єктами державної власності” від 21.09.2006 № 185-V;
- постанова Кабінету Міністрів України “Про проведення індексації балансової вартості об'єктів житлового фонду” від 09.03.1995 № 163;
- постанова Кабінету Міністрів України “Про передачу об'єктів права державної та комунальної власності” від 21.09.1998 № 1482;

- наказ Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ” від 17.07.2000 № 64;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції з обліку запасів бюджетних установ” від 08.12.2000 № 125;
- наказ Головного управління Державного казначейства України та Державного комітету статистики України “Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів та Інструкції з їх складання” від 02.12.1997 № 125/70;
- наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження типових форм первинного обліку об’єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів” від 22.11.2004 № 732;
- наказ Міністерства статистики України “Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів” від 21.06.1996 № 193;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та Інструкції про їх складання” від 18.12.2000 № 130;
- наказ Державного казначейства України та Міністерства економіки України “Про затвердження Порядку дооцінки матеріальних запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів бюджетних установ” від 02.12.1997 № 127/138;
- наказ Головного управління Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ” від 30.10.1998 № 90;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання” від 27.07.2000 № 68;
- наказ Міністерства фінансів України та Головного управління Державного казначейства України “Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ” від 10.12.1999 № 114;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського

обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ” від 10.07.2000 № 61.

2.2. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

До складу необоротних активів входять земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель, будинки, споруди, передавальні пристрої, робочі, силові машини й обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади, столовий, кухонний і господарський інвентар, обчислювальна техніка, робоча й продуктивна худоба, багаторічні насадження, музейні цінності, експонати зоопарків, виставок, бібліотечні фонди, зняття риболовлі, спеціальні інструменти та спеціальні пристосування, білизна, постільні речі, одяг і взуття, тимчасові (нетитульні) споруди, природні ресурси, інвентарна тара, матеріали тривалого використання для наукових цілей, авторські та суміжні з ними права, права користування природними ресурсами, майном, об'єктами промислової власності, інші матеріальні й нематеріальні активи тривалого використання.

Необоротні активи залежно від їхньої функціональної ролі поділяють на основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, незавершене капітальне будівництво (дод. 5).

До основних засобів належать матеріальні активи, які використовуються установою багаторазово й безперервно в процесі виконання основних функцій, надання послуг, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких становить понад один рік і вартість котрих без податку на додану вартість та інших платежів перевищує 1000 грн за одиницю (комплект). Термін корисної (очікуваної) експлуатації основних засобів установи встановлюється міністерством за відомчою підпорядкованістю або (якщо таких нормативних документів немає) установою самостійно в момент придбання активу. У межах одного головного розпорядника бюджетних коштів на однотипні основні засоби встановлюється єдиний термін їх корисної (очікуваної) експлуатації. Визначаючи його, слід зважати на очікуване використання об'єкта установою з урахуванням його потужності або продуктивності, передбачуваний фізичний і моральний знос, правові та інші обмеження щодо термінів використання об'єкта тощо. До основних засобів незалежно від вартості належать сільськогосподарські машини та зняття,

будівельний механізований інструмент, робочі й продуктивні тварини, всі види засобів пересування, призначені для перевезення людей і вантажів, документація з типового проектування.

До інших необоротних матеріальних активів належить решта необоротних активів, що мають матеріальну форму та не ввійшли до переліку основних засобів. До нематеріальних активів включають активи, які не мають фізичної та/або матеріальної форми незалежно від вартості та використовуються установою в процесі виконання основних функцій терміном понад один рік. Незавершене капітальне будівництво являє собою обсяг фактично освоєних капітальних вкладень на незакінчених і не введених у експлуатацію будовах та об'єктах будівництва станом на певну дату.

У бухгалтерському обліку вартість, за якою відображають необоротні активи, поділяють на:

- первісну – вартість, що історично склалася (собівартість за фактичними витратами на придбання, спорудження та виготовлення необоротних активів);
- балансову (залишкову) – вартість, за якою необоротні активи включають до балансу після віднімання суми нарахованого зносу;
- відновлювальну – первісну вартість, змінену в результаті переоцінки.

Первісну (відновлювальну) вартість необоротних активів змінюють у разі індексації їхньої первісної вартості відповідно до чинного законодавства України, а також у разі добудовування, дообладнання, реконструкції, часткової ліквідації відповідних об'єктів та модернізації, що спричинила додаткове вкомплектування необоротних активів. Індексація первісної (відновлювальної) вартості груп необоротних активів може проводитися за самостійним рішенням керівника установи. Індексацію первісної вартості групи необоротних активів здійснюють протягом I кварталу наступного звітного року згідно з п. 146.21 Податкового кодексу України. У процесі індексації одночасно здійснюють індексацію суми зносу, нарахованої на необоротні активи, яка склалася на момент проведення індексації. Індексацію балансової вартості об'єктів житлового фонду проводять за Методикою визначення балансової вартості об'єктів житлового фонду, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 09.03.1995 № 163. Якщо вартість окремих видів необоротних активів після індексації значно

відрізняється від аналогічних нових зразків, то її необхідно привести у відповідність із вартістю аналогічних нових зразків, що діють на дату проведення індексації на ці види активів.

Переоцінку необоротних активів здійснює постійна комісія (призначається наказом керівника установи та діє під його головуванням протягом року), яка виконує переоцінку кожної окремої одиниці необоротних активів і встановлює нові ціни. При встановленні цін на однотипні предмети ціни в межах одного головного розпорядника коштів мають бути однаковими. Якщо залишкова вартість об'єкта необоротних активів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість додається до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. За результатами переоцінки комісія складає акт про зміну вартості необоротних активів, який затверджується керівником установи. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу необоротних активів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку. Зміна первісної вартості необоротних активів не належить до доходів установи.

Витрати з наймання транспорту для перевезення необоротних активів, суми податку на додану вартість, які сплачуються під час одержання (купівлі) необоротних активів, податки і збори, інші послуги та інші видатки, які сплачуються під час придбання, відносять на фактичні видатки за відповідним кодом економічної класифікації видатків. Окрім того, на фактичні видатки списуються вартість робіт щодо встановлення структурованої кабельної системи, налаштування локальної обчислювальної мережі тощо, а також витратні матеріали, що використані для проведення таких робіт. На фактичні видатки за відповідними кодами економічної класифікації видатків відносять витрати на поточний і капітальний ремонт, у т. ч. із заміною запасних частин.

Капітальні витрати на поліпшення земель включаються у вартість необоротних активів щороку в сумі витрат, які відносять до прийнятих у експлуатацію площ незалежно від того, чи закінчено весь комплекс робіт. При цьому облік капітальних витрат на поліпшення земель ведеться з допомогою розподілу на такі заходи: планування земельних ділянок, викорчовування площ під оранку, очищення водоймищ із зазначенням займаної площі й вартості виконаних робіт щодо кожного заходу. Капітальні вкладення в багаторічні насадження вводяться до складу необоротних активів щороку в сумі витрат на прийняті в експлуатацію площі незалежно від закінчення всього комплексу робіт.

У разі придбання (будівництва) бюджетними установами будинків, що призначені для проживання та є їхньою власністю, такі будинки беруться на бухгалтерський облік у бюджетній установі. У такому самому порядку обліковуються житлові приміщення для військовослужбовців, які будуються у військових містечках для їх проживання. Коли споруджується житло із залученням у порядку пайової участі коштів установ, організацій або придбаваються квартири в будинках, що перебувають у комунальній власності та обліковуються в органах місцевого самоврядування, то витрати, пов'язані з цим придбанням, списуються на фактичні видатки бюджетної установи. Для правильного обліку витрат, пов'язаних із придбанням житла та самим житлом, необхідно мати документальне підтвердження права власності на це житло.

Книжки, посібники та інші видання, що входять до фонду бібліотек, обліковують за груповим обліком і номінальними цінами, включно з вартістю початкових палітурних робіт. Витрати на ремонт і реставрацію книжок, у т. ч. на повторні палітурні роботи, на збільшення вартості книжок не відносять і списують на видатки за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

Облік необоротних активів ведуть у повних гривнях, без копійок. Суму копійок, сплачених за придбання необоротних активів, відносять на видатки установи.

Необоротні активи, які перебувають у системі одного головного розпорядника коштів і мають однакове функціональне призначення та однакову вартість, обліковуються на тих самих субрахунках бухгалтерського обліку.

Первинне формування складу необоротних активів бюджетних установ здійснює держава за кошти державного й місцевих бюджетів. Надалі для забезпечення оптимізації господарської діяльності та якісного надання послуг їх склад постійно поповнюється й оновлюється через придбання, капітальне будівництво, одержання гуманітарної допомоги та безоплатне надходження. Усі зазначені процеси характеризуються як надходження необоротних активів.

Відповідно до Інструкції з обліку основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ, затвердженої наказом Державного казначейства України від 17.07.2000 № 64, зазначені об'єкти приймає в експлуатацію комісія, утворена з цією метою наказом керівника установи. Приймаючи необоротні активи, комісія складає

акт прийняття-передання основних засобів (ф. № ОЗ-1 (бюджет) у двох примірниках (для установи, що здає, та для тієї, яка приймає), котрий затверджує керівник установи. На кожен об'єкт необоротних активів складають окремий акт, проте в разі прийняття до обліку господарського інвентарю, інструментів, обладнання та інших однопотипних об'єктів, які мають однакову вартість, дозволяється складання загального акта. В окремих випадках дозволяється приймати необоротні активи безпосередньо на підставі первинної супровідної документації постачальника: рахунків-фактур, накладних тощо.

Необоротні активи, одержані безоплатно у вигляді безповоротної допомоги, дарунка, приймаються комісією, створеною наказом керівника установи, яка здійснює оцінку, складає акт, у якому зазначаються найменування, кількість і вартість одержаних матеріальних цінностей за ринковими вільними цінами на аналогічні їх види; у разі одержання необоротних активів, що були в користуванні, зазначається процент їх зносу. Необоротні активи, одержані безоплатно від інших установ, зараховуються на баланс установи за первісною (відновлювальною) вартістю установи, що їх передала, з наведенням нарахованої суми зносу за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації. Дані акта відображаються в бухгалтерському обліку. Одночасно проставляється інвентарний номер, про що робиться запис у акті прийняття цінностей. Одержання установами необоротних активів як гуманітарної допомоги здійснюється відповідно до Закону України “Про гуманітарну допомогу” та інших нормативно-правових актів.

Нематеріальні активи приймаються відповідно до наказу Міністерства фінансів України “Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів України” від 22.11.2004 № 732 з оформленням акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. № НА-1), який заповнюється в одному примірнику на основі технічної, науково-технічної та іншої документації. Нематеріальні активи для взяття на облік мають бути закінченими та засвідченими відповідними документами (патентом, сертифікатом, ліцензією тощо) у порядку, установленому чинним законодавством України. На облік у складі нематеріальних активів беруться придбані права на володіння, користування та розпорядження об'єктом нематеріальних активів після відчуження

цих прав від колишніх власників та визначення його вартості. Придбаний об'єкт авторського права на умовах користування ним, без передачі прав на володіння або розпорядження, не обліковується у складі нематеріальних активів. Витрати, пов'язані з придбанням (створенням) таких об'єктів, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

Незавершене капітальне будівництво (виготовлення, створення), добудовування, поліпшення (дообладнання, реконструкція, модернізація) від початку й до завершення зазначених робіт є новим об'єктом обліку у складі необоротних активів, при цьому вартість виконаних будівельно-монтажних робіт установа відносить на фактичні видатки для відображення нагромадження сум за незавершеним капітальним будівництвом. Витрати за незавершеними або завершеними, але не зданими в експлуатацію об'єктами капітального будівництва, які були списані на виконання кошторису, обліковують у складі необоротних активів на окремому рахунку до введення їх у експлуатацію. Аналітичний облік незавершеного капітального будівництва ведуть окремо щодо кожного об'єкта за такими напрямками робіт: проектно-розвідувальні роботи; будівельні роботи; роботи з монтажу устаткування; придбання устаткування, що потребує монтажу; придбання устаткування, що не потребує монтажу, інструментів та інвентарю; інші капітальні роботи й витрати.

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс установи за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є їх об'єкт – закінчений пристрій із усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки у складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, яка контролюється установою.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, котрі мають різний термін корисного використання (експлуатації), то кожна з них може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремі

об'єкт основних засобів. Внутрішня телефонна й комп'ютерна мережі, системи безпеки (відеоспостереження) та комплекс охоронно-пожежної сигналізації можуть обліковуватись як окремий інвентарний об'єкт основних засобів. Зокрема, кожна складова, що входить до цілісного майнового комплексу, може обліковуватись як окремий інвентарний об'єкт. Разом із тим у разі передачі цього комплексу під час демонтажу всі складові оприбутковуються як окремі інвентарні об'єкти. Інвентарним об'єктом є кожна окрема будівля. До її складу входять усі потрібні для експлуатації й розміщення всередині неї комунікації, а саме: система опалення приміщення, включаючи котельну установку для опалення (якщо остання розташована в самому приміщенні), внутрішня мережа водо-, газопроводу та каналізації з усіма пристроями, внутрішня мережа силової й освітлювальної електропроводки з усією освітлювальною арматурою, внутрішні телефонні й сигналізаційні мережі та вентиляційні пристрої загальносанітарного значення, підйомники (ліфти). Якщо будівлі стоять поруч і мають спільну стіну, але кожна з них є самостійним конструктивним цілим, та вони вважаються окремими інвентарними об'єктами. Надвірні приміщення, огорожі та інші надвірні споруди, що обслуговують будівлю (сарай, паркан, колодязь), становлять разом із нею один інвентарний об'єкт. Якщо ці будівлі та споруди обслуговують два й більше приміщень, вони вважаються самостійними інвентарними об'єктами. Зовнішні прибудови до будівлі, що мають самостійне господарське значення, приміщення котельних, які стоять окремо, а також капітальні надвірні прибудови (склади, гаражі) теж вважаються самостійними інвентарними об'єктами. Земля й будівлі, розташовані на ній, є окремими основними засобами та відображаються в бухгалтерському обліку окремо.

Після оформлення акти разом із відповідною технічною документацією передають до бухгалтерії (централізованої бухгалтерії) для здійснення синтетичного й аналітичного обліку. Надходження необоротних активів відповідно до Інструкції зі складання типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за кошти державного або місцевих бюджетів, затвердженої наказом Головного управління Державного казначейства України та Державного комітету статистики України від 02.12.1997 № 125/70, супроводжується відкриттям інвентарних карток їх обліку, а саме:

- для обліку будинків, споруд, передавальних пристроїв, робочих силових машин і обладнання, автоматизованих ліній, транспортних засобів, вимірювальних приладів і регулювальних пристроїв, лабораторного обладнання, виробничого й господарського інвентарю та інших об'єктів основних засобів – інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах (ф. № ОЗ-6 (бюджет));
- для індивідуального обліку робочої, продуктивної й племінної худоби, а також для обліку багаторічних насаджень і капітальних витрат на поліпшення земель (без споруд) – інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах (для тварин і багаторічних насаджень) – ф. № ОЗ-8 (бюджет);
- для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, які мають те саме призначення, однакову технічну характеристику й вартість – інвентарна картка групового обліку основних засобів у бюджетних установах (ф. № ОЗ-9 (бюджет));
- для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також для аналітичного обліку групи однотипних за призначенням і умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці та одній відповідальній за їх використання особі – інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. № НА-2).

Відкриває й веде картки бухгалтерія. На підставі одержаних документів інформація про інвентарні об'єкти фіксується в системі предметного обліку, ведення якого забезпечується відкриттям інвентарних карток. Для включення одержаного об'єкта необоротних активів до складу інвентарних об'єктів установи йому присвоюється інвентарний чи номенклатурний (для білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних активів, матеріалів тривалого використання й таких, що мають специфічне призначення) номер. Відкриття інвентарних карток супроводжується внесенням реєстраційного запису про виконану операцію до опису інвентарних карток з обліку основних засобів (ф. № ОЗ-10 (бюджет)), який складається в одному примірнику в бухгалтерії за класифікаційними групами необоротних активів. Описи інвентарних карток з обліку необоротних активів здають у архів тоді, коли в останню інвентарну картку вноситься позначка про списання необоротних активів.

Для контролю правильності й повноти записів у інвентарних картках щокварталу складаються оборотні відомості. Включення об'єктів до складу необоротних активів установи відображається в системі Плану рахунків бухгалтерського обліку за класом 1 “Необоротні активи” (рис. 2.2.1).

Для відображення джерел формування необоротних активів, що належать установі, у Плані рахунків передбачено пасивний рахунок 40 “Фонд у необоротних активах” у розрізі субрахунків 401 “Фонд у необоротних активах за їх видами” та 402 “Фонд у незавершеному капітальному будівництві”.

Типові операції з обліку надходження необоротних активів наведено в табл. 2.2.1.

Надходження необоротних активів відображають у меморіальних ордерах № 4, 6, 8. Облік орендованих установою необоротних активів здійснюється на позабалансовому рахунку № 01 “Орендовані необоротні активи”. Загальну схему руху інформації щодо надходження необоротних активів ілюструє рис. 2.2.2.

Попредметний облік необоротних активів здійснюють також у місцях зберігання необоротних активів (на складі, у структурних підрозділах) матеріально відповідальні особи, що призначаються наказом керівника установи. З цими особами укладається письмова угода про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.

Для забезпечення контролю складу необоротних активів у місцях їх зберігання матеріально відповідальні особи ведуть Інвентарний список основних засобів (ф. № ОЗ-11 (бюджет)), де фіксується інформація щодо кожного об'єкта. Бухгалтерія установи контролює тотожність даних пооб'єктного предметного обліку за місцезнаходженням необоротних активів і в бухгалтерії.

Як зазначалося, мінімальним терміном експлуатації необоротних активів є один рік. Термін очікуваної експлуатації таких об'єктів визначається у відповідному порядку з огляду на практичний досвід та характеристики об'єктів. Однак установлений (запланований) термін експлуатації є порівняно умовним, оскільки безпосередньо залежить від багатьох чинників, а саме: фактичної міцності об'єкта, інтенсивності його використання, якості сервісного обслуговування, поводження з ним персоналу, технічного прогресу тощо.

У процесі експлуатації необоротні активи зношуються, що проявляється в поступовому зниженні первісної вартості об'єктів обліку.

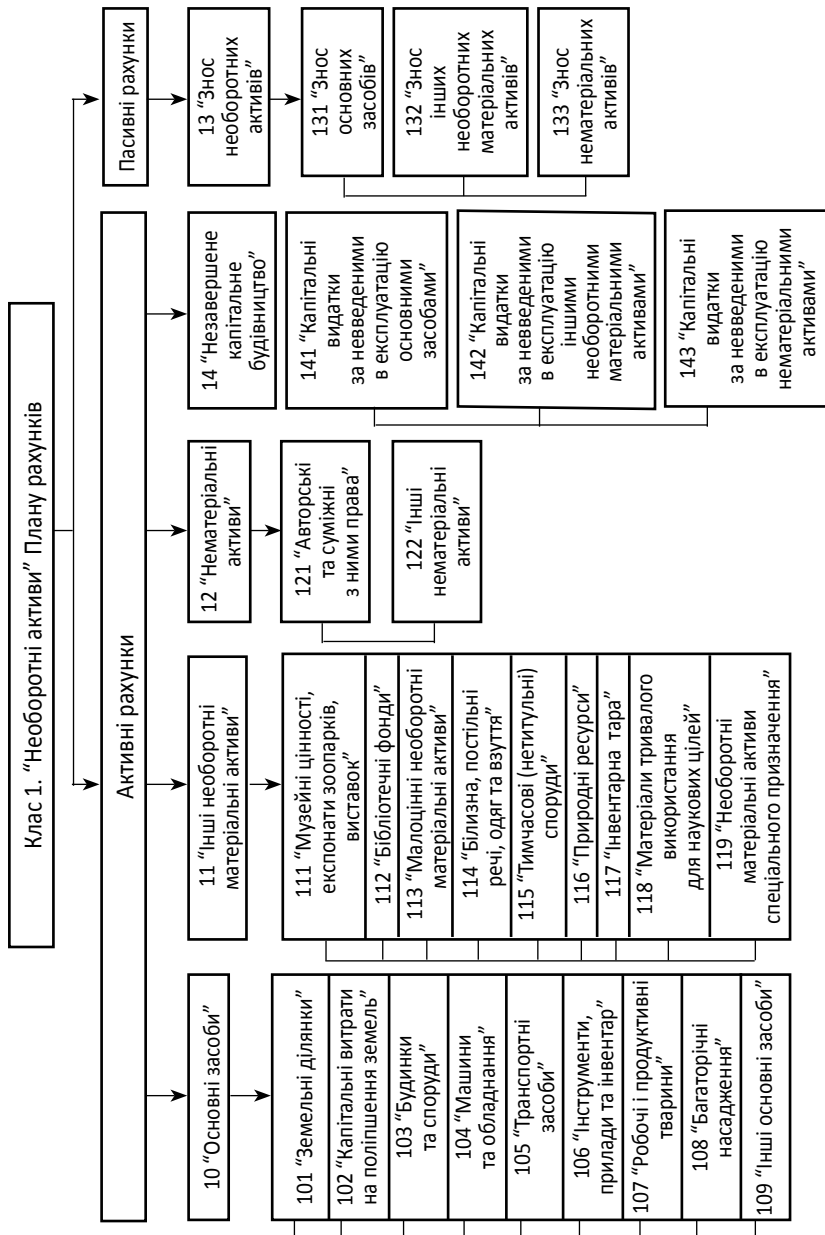


Рис. 2.2.1. Склад рахунків із бухгалтерського обліку необоротних активів

Таблиця 2.2.1

**Основні бухгалтерські проведення з обліку надходження
необоротних активів**

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Оприбутковано необоротних активів (вартість без ПДВ) та сум без копійок		
що сплачені через попередню оплату	101–122	364
що сплачені після їх одержання	101–122	675
Одночасно проводиться другий запис (сума без ПДВ)		
за оплати коштами загального фонду	801, 802	401
за оплати коштами спеціального фонду	811–813	401
Сума ПДВ		
за оплати коштами загального фонду	801, 802	364, 675
за оплати коштами спеціального фонду		
якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811–813	364, 675
якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	364, 675
Списано суми копійок із придбаних необоротних активів	801, 802, 811–813	364, 675
Безоплатно одержано необоротних активів	101–122	364 401, 131–133
Одночасно проводять другий запис	812	
Відображено суми за невведеними в експлуатацію об'єктами капітального будівництва	141–143	402
Прийнято в експлуатацію об'єкти капітального будівництва на підставі акта	103–122	401
Одночасно проводять списання сум за незавершеним капітальним будівництвом	402	141–143

Знос поділяється на фізичний (матеріальне спрацювання об'єктів) та моральний (старіння необоротних активів на тлі розвитку виробництва нових, ефективніших, аналогів). У бухгалтерському обліку зазначені процеси фіксують із допомогою нарахування зносу на об'єкт. Об'єктом для нарахування зносу є первісна (відновлювальна) вартість необоротних активів.

Знос нараховують на всі необоротні активи, що перебувають на балансі установи. Винятком є такі групи об'єктів: земельні ділянки;

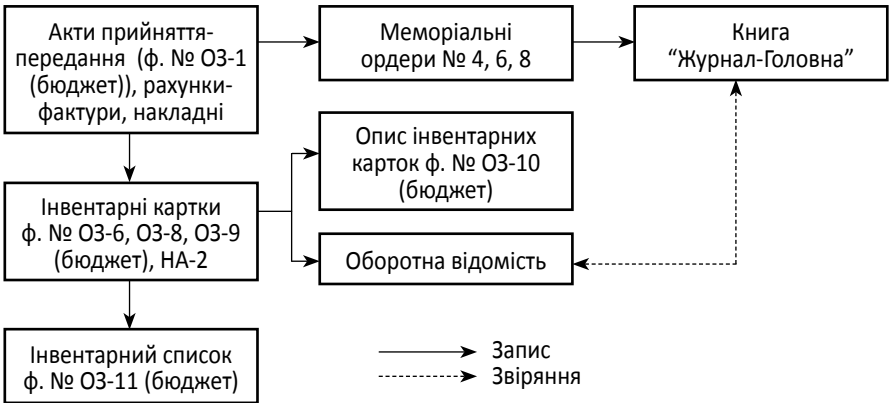


Рис. 2.2.2. Схема обліку надходження необоротних активів

пам'ятки культурної спадщини національного або місцевого значення, унікальні документи тощо як об'єкти з невизначеним терміном корисного використання; багаторічні насадження, що не досягли повного розвитку (віку початку плодоносіння, експлуатаційного віку); музейні цінності як об'єкти з невизначеним терміном корисного використання; природні ресурси; незавершене капітальне будівництво; документація з типового проектування незалежно від вартості; піддослідні тварини (собаки, щури, морські свинки та ін.).

На період реконструкції, модернізації, добудовування, дообладнання, консервації об'єкта необоротних активів нарахування зносу призупиняється.

Сума нарахованого зносу не може перевищувати 100 % вартості необоротних активів, при цьому знос, нарахований у розмірі 100 % вартості необоротних активів, що придатні для подальшої експлуатації, не може бути підставою для їх списання.

Для нарахування зносу та з метою уніфікації й обґрунтування визначення суми зносу основних засобів бюджетних установ застосовуються терміни їх корисного використання та річні норми зносу (дод. 6). Знос експонатів зоопарків, виставок, бібліотечних фондів, малюнків, малюнків необоротних матеріальних активів, білизни, постільних речей, одягу та взуття, інвентарної тари, матеріалів тривалого використання для наукових цілей нараховується в першому місяці передавання

у використання об'єкта необоротних активів у розмірі 50 % його первісної вартості та інші 50 % первісної вартості – у місяці його ліквідації (списання з балансу).

Норми нарахування зносу та терміни корисного використання об'єктів нематеріальних активів визначаються, виходячи зі строку чинності патенту, свідоцтва та інших обмежень термінів використання об'єктів інтелектуальної власності, відповідно до законодавства України. На нематеріальні активи, термін корисного використання яких не визначений, знос не нараховується.

У системі рахунків бухгалтерського обліку зазначена операція відображається за рахунком 13 “Знос необоротних активів” та його субрахунками. Сума зносу об'єктів необоротних активів визначається в останній робочий день грудня в гривнях за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації у звітному році відповідно до норм зносу. Місячна сума зносу необоротних активів визначається діленням річної суми зносу на 12. Нарахування зносу здійснюється у відомості нарахування зносу на основні засоби (ф. № ОЗ-12 (бюджет)). На загальну суму нарахованого зносу складається меморіальний ордер за типовою формою № 274 (бюджет), затвердженою наказом Державного казначейства України від 27.07.2000 № 68, дані якого заносяться в книгу “Журнал-Головна”.

Зношування необоротних активів відбувається нерівномірно. Це означає, що окремі частини об'єкта втрачають свої первинні якості й властивості неодноразово. Для підтримання необоротних активів у робочому стані до моменту їх списання, а також для запобігання передчасному вибуттю таких активів через непрацездатність періодично здійснюється обслуговування об'єктів, а за потреби виконуються ремонтні роботи або роботи з модернізації об'єктів. Залежно від складності й характеру обслуговування об'єктів ремонти поділяються на поточні та капітальні.

Під час поточного ремонту здійснюється заміна окремих частин, деталей, усуваються пошкодження тощо. Капітальний ремонт передбачає заміну конструкцій споруд і будівель, а також заміну чи поновлення зношених вузлів. Такий ремонт може проводитися в підрядний спосіб, тобто із залученням спеціалізованих підрядних організацій, і в господарський – силами самої установи.

За господарського способу ведення ремонтних робіт їх початку передують огляд об'єкта, складання дефектної відомості на об'єкт та

кошторису ремонтних робіт. Підставою для початку робіт ремонтної бригади установи є наряд, в якому зазначається комплекс завдань, умови оплати та склад виконавців ремонтних робіт.

У бухгалтерії здійснюється облік фактичних видатків щодо кожного об'єкта за статтями витрат. У разі підрядного способу ведення ремонтних робіт витрати з проведення ремонту здійснює підрядник, із яким укладається письмова угода на виконання відповідного комплексу робіт. Бюджетна установа здійснює розрахунки з підрядником у міру виконання визначених етапів, із письмовим підтвердженням цього факту, віднесенням суми на фактичні видатки. Прийняття об'єкта з ремонту оформлюють актом прийняття-здавання відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (ф. № ОЗ-2 (бюджет)).

Роботи з реконструкції й модернізації інвентарних об'єктів оформлюються як роботи з капітального ремонту, але, оскільки вони істотно змінюють їхні технічні й експлуатаційні характеристики, витрати на ці роботи відносять на збільшення первісної вартості.

Основні бухгалтерські проведення з обліку зносу та відновлення необоротних активів наведено в табл. 2.2.2.

Кінцевим етапом руху необоротних активів є їх вибуття. Вибуття, що супроводжується списанням із балансу установи зазначених об'єктів обліку, відбувається через фізичне й моральне спрацювання, недостатчі, виявлені під час інвентаризації, а також пошкодження внаслідок аварії чи стихійного лиха. Подальші дії щодо необоротних активів – продаж, безоплатна передача або ліквідація – визначає створена наказом керівника установи комісія, що постійно діє протягом року. Вона ж визначає непридатність матеріальних цінностей, послідовно виконуючи такі операції: проводить огляд матеріальних цінностей; установлює можливість або неможливість відновлення й подальшого використання матеріальних цінностей у цій установі; з'ясовує конкретні причини списання об'єкта; установлює осіб, із вини яких трапився передчасний вихід матеріальних цінностей із ладу (якщо такі є); вносить пропозиції щодо продажу, передачі або ліквідації цих цінностей; класифікує необоротні активи відповідно до встановлених норм списання; установлює можливість використання окремих вузлів, деталей, матеріалів списаного об'єкта та здійснює їх оцінку; визначає вартість списуваних об'єктів необоротних активів до продажу; контролює вилучення зі списаних цінностей

Таблиця 2.2.2

**Основні бухгалтерські проведення з обліку зносу та ремонтів
необоротних активів**

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нарахування зносу на необоротні активи відповідно до встановлених норм	401	131–133
Списання витрачених на ремонт необоротних активів ремонтних матеріалів, запасних частин, паливно-мастильних матеріалів тощо	801, 811–813	234, 235, 238, 239
Нарахування заробітної плати працівникам за виконані ремонтні роботи з відрахуванням відповідних сум до Пенсійного фонду України	801, 811–813	661, 651
Списання сум видатків із капітального ремонту необоротних активів, проведеного підрядною організацією	801, 811–813	364, 675
Прийняття від підрядної організації виконаних робіт із реконструкції (модернізації) необоротних активів, одночасне здійснення другого запису	103–105, 113, 801	401, 631

придатних вузлів, деталей і матеріалів із кольорових і дорогоцінних металів, визначає їхню кількість, масу та контролює здавання їх на відповідний склад.

Проведення огляду передбачає ретельне вивчення технічної документації (технічних паспортів, поверхових планів, відомостей дефектів тощо), даних бухгалтерського обліку та реального стану об'єкта необоротних активів. Рішення щодо можливості чи неможливості відновлення та подальшого використання об'єкта приймається на підставі проведеного огляду з урахуванням фінансово-планових показників діяльності установи, міри потрібності об'єкта, економічної доцільності здійснення зазначених кроків. Установлюючи конкретні причини списання, члени комісії визначають, який чинник зумовив вибуття об'єкта: моральний чи фізичний знос, порушення норм експлуатації, аварія, реконструкція тощо. Важливим моментом у роботі комісії є встановлення осіб, винних у передчасному виході з ладу об'єктів необоротних активів, оскільки, відповідно до чинного законодавства, саме вони мають нести відповідальність, зокрема у вигляді

грошового відшкодування, щодо об'єктів цього виду матеріальних цінностей установи. Механізм відшкодування сум збитків регулюється постановою Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей" від 22.01.1996 № 116. Якщо встановлено реальну відсутність винних осіб, комісія розробляє заходи щодо запобігання втратам майна в майбутньому.

Визначення подальших дій щодо необоротних активів полягає у внесенні пропозицій стосовно їх продажу, передання чи ліквідації, що здійснюється згідно із Законом України "Про управління об'єктами державної власності" від 21.09.2006 № 185-V та постановою Кабінету Міністрів України "Про передачу об'єктів права державної та комунальної власності" від 21.09.1998 № 1482.

Ліквідації підлягають лише ті об'єкти необоротних активів, які неможливо реалізувати чи передати іншій установі. Обладнання, що підлягає розбиранню й демонтажу через непридатність, факт якої встановлений комісією в оформленому відповідним чином акті, передається для проведення таких робіт під наглядом комісії. При цьому всі деталі, вузли й агрегати, придатні до використання, мають бути оприбутковані установою, а інші – передані установам, на які покладено функції зі збирання кожного з видів сировини.

За результатами обстеження об'єктів комісія складає акт про списання основних засобів (ф. № ОЗ-3 (бюджет)), акт про списання автотранспортних засобів (ф. № ОЗ-4 (бюджет)), акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури (ф. № ОЗ-5 (бюджет)), акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. № НА-3). Якщо непридатність основних засобів є наслідком аварії, до акта додають копію акта про аварію, де пояснюють її причини та зазначають винних осіб. Акти на списання основних засобів підписує керівник установи. Необоротні активи бюджетних установ списують за первісною (відновлюваною) вартістю. Списання з балансу установи основних засобів та інших необоротних активів (за винятком пошкоджених унаслідок аварії чи стихійного лиха, морально застарілих, фізично зношених і виявлених у результаті інвентаризації як недостача) до завершення періоду нарахування зносу на них не може бути здійснене.

Кошти, одержані установою від продажу необоротних активів (окрім будівель і споруд), від здачі вузлів, деталей та інших частин, одержаних у результаті розбирання й демонтажу об'єктів, залишаються в її розпорядженні з правом використання їх для покриття витрат, пов'язаних із організацією збирання й транспортування зазначених матеріалів на приймальні пункти, на інші господарські потреби та на преміювання осіб, які безпосередньо здійснюють збирання брухту й відходів, на ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів (окрім будівель і споруд) та матеріальних цінностей, а також на інші видатки за кошторисом. Суми, одержані установами від продажу будівель і споруд, вносяться в дохід відповідного бюджету.

Основні проведення з обліку вибуття необоротних активів наведено в табл. 2.2.3.

Таблиця 2.2.3

**Основні бухгалтерські проведення з обліку вибуття
необоротних активів**

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Безоплатна передача необоротних активів у разі внутрішнього переміщення в межах головного розпорядника бюджетних коштів	401, 131–133	101–122
Продаж установою будинків, споруд	131, 401	103
одночасне здійснення запису на суму коштів, що підлягають передачі до бюджету відповідного рівня	364, 675, 811	711, 642
Списання необоротних активів, які стали непридатними, на підставі виправданих документів та в разі реалізації	401, 131–133	103–122

Синтетичний облік вибуття необоротних активів ведеться в накопичувальній відомості про вибуття та переміщення необоротних активів (ф. № 438 (бюджет)) – меморіальний ордер № 9, записи в якому здійснюються щодо кожного документа із зазначенням матеріально відповідальної особи.

Рух інформації з обліку вибуття необоротних активів ілюструє рис. 2.2.3.

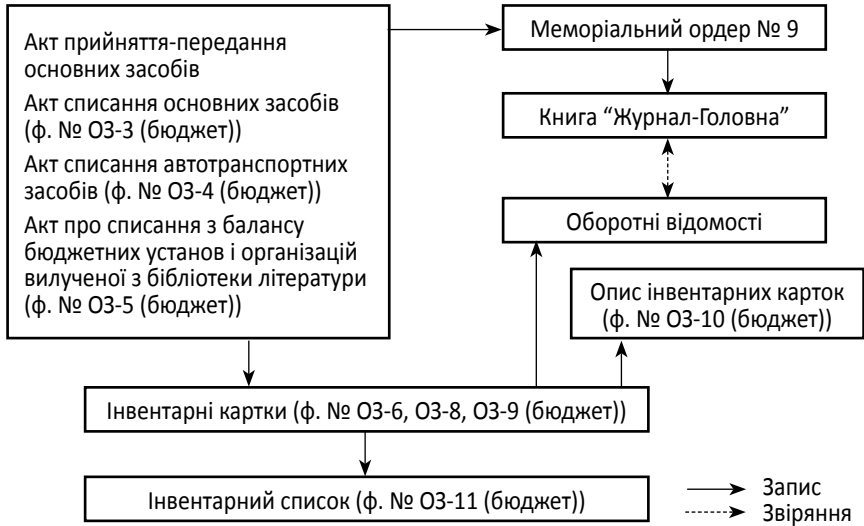


Рис. 2.2.3. Схема обліку вибуття необоротних активів

2.3. ОБЛІК ЗАПАСІВ

До запасів бюджетних установ належать: сировина й матеріали; будівельні матеріали; обладнання, конструкції й деталі до установлення; спецобладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами; молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі, птиця, звірі, кролі, сім'ї бджіл; доросла худоба, вибракувана з основного стада, худоба, прийнята від населення для реалізації; малоцінні та швидкозношувані предмети; паливо; матеріали для навчальних, наукових та інших цілей; запасні частини до машин і обладнання (що не можуть належати до основних засобів); продукти харчування; медикаменти й перев'язувальні засоби; господарські матеріали та канцелярське приладдя; тара; матеріали в дорозі; готова продукція та інші матеріальні ресурси установи, що їх передбачається використовувати протягом одного року.

Загалом за функціональним складом запаси поділяються на виробничі запаси, тварини на вирощуванні та відгодівлі, МШП, матеріали та

продукти харчування, готову продукцію, продукцію сільськогосподарського виробництва (дод. 7).

У бухгалтерському обліку бюджетних установ запаси, у т. ч. одержані й передані безоплатно у визначеному чинним законодавством порядку, оцінюють за балансовою вартістю, яка поділяється на первісну вартість (вартість придбання, отримання, виготовлення запасів); справедливу вартість (первісна вартість запасів, одержаних бюджетною установою безоплатно); відновлювальну вартість (первісна вартість запасів після їх переоцінки).

Молодняк тварин, отриманий від приплоду, а також продукція підсобних сільських господарств оцінюються й оприбутковуються за плановою собівартістю. Продукція виробничих майстерень відображається за фактичною собівартістю. Інформація за вартісними характеристиками матеріалів, продуктів харчування та МШП, а також іншими запасами відображається на підставі договірних цін. Сума податку на додану вартість щодо придбаних запасів, а також видатки на транспортування зазначених предметів, заготівлю, мито відносять на фактичні видатки установи за відповідними кодами економічної класифікації видатків. Запаси, що надійшли до установи як гуманітарна допомога, оцінюють за наявними цінами на аналогічні предмети; одержані в результаті ліквідації об'єктів необоротних активів – за цінами можливого використання. Тара оцінюється, виходячи з цін постачальників, при цьому в разі її повернення або реалізації різницю між цінами придбання й реалізації відносять на фактичні видатки.

Вартість запасів може бути змінена в результаті переоцінки, але виключно на виконання нормативно-правових актів України. Для переоцінки та встановлення реальної вартості запасів, МШП наказом керівника установи створюється спеціальна тимчасова комісія, яка переоцінює кожен окрему одиницю запасів, приводить її вартість у відповідність із ціною, що склалась у торговельній мережі на аналогічні зразки товарів, які виробляються підприємствами України або підприємствами-виробниками за межами України та постачаються в торговельну мережу. При цьому встановлені під час переоцінки ціни на однотипні предмети в межах однієї установи чи організації або установ, що обслуговуються однією централізованою бухгалтерією, мають бути однаковими. За результатами переоцінки комісія установи складає в довільній формі акт про зміну вартості запасів. У ньому

зазначаються найменування переоцінених запасів, їхня кількість і вартість за даними бухгалтерського обліку, нова ціна за одиницю після переоцінки та сума різниці, яка має бути відображена в бухгалтерському обліку. Акт затверджується керівником установи. Зміна первісної вартості запасів не є додатковим доходом установи, а отже, до доходів не належить.

Відпуск запасів у використання, виробництво, продаж чи інше вибуття здійснюється за балансовою або середньозваженою собівартістю, яку визначають за кожним видом подібних запасів за формулою:

$$C_{\text{звс}} = \frac{B_{\text{зп}} + B_{\text{зм}}}{K_{\text{зп}} + K_{\text{зм}}}, \quad (2.3.1)$$

де $C_{\text{звс}}$ – середньозважена собівартість;

$B_{\text{зп}}, B_{\text{зм}}$ – сумарна вартість запасів на початок місяця та одержаних за місяць відповідно;

$K_{\text{зп}}, K_{\text{зм}}$ – кількість запасів на початок місяця та одержаних за місяць відповідно.

Запаси надходять до бюджетних установ у результаті закупівлі, безоплатної передачі, одержання гуманітарної допомоги, надходження у вигляді готової продукції виробництва, а також у результаті демонтажу необоротних активів. Факт одержання запасів супроводжується документуванням інформації щодо зазначеної операції. Для фіксування цієї інформації передбачені документи, склад і порядок заповнення яких визначаються Інструкцією про складання типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ, затвердженою наказом Державного казначейства України від 18.12.2000 № 130, та Інструкцією про складання типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів, затвердженою наказом Міністерства статистики України від 21.06.1996 № 193.

У разі якщо запаси одержуються на складі постачальника, а доставку їх доручено автопідприємству, на зазначені предмети виписується товарно-транспортна накладна (ф. № 1-ТН), один примірник якої надходить до відділу постачання установи-одержувача, де на її підставі здійснюють записи в журналі обліку одержаних вантажів (ф. № М-1), після чого зазначений первинний документ передається до бухгалтерії для перевірки щодо вірогідності інформаційних даних. Якщо доставку здійснює експедитор замовника (покупця), ця особа

доставляє на склад установи матеріальні цінності та передає разом із відповідними супровідними документами (рахунками, накладними тощо) завідувачеві складу чи комірникові. На складі здійснюється ретельна перевірка матеріальних цінностей на предмет відповідності їхніх кількості, асортименту та якості зазначеним у супровідних документах даним. У окремих випадках проводяться лабораторні аналізи, випробування та інші види перевірки.

У разі виявлення невідповідності за кількісними та якісними характеристиками матеріальних цінностей їх подальше приймання здійснює утворена наказом керівника приймальна комісія за актом про приймання матеріалів (ф. № 3-1). Акт складається у двох примірниках у присутності завідувача складу та представника відправника (постачальника), а в разі відсутності останнього або якщо виклик відправника (постачальника) не є обов'язковим, – представника незаінтересованої організації. Після прийняття запасів акти з доданими до них документами (рахунки-фактури, накладні тощо) передаються зі складу до бухгалтерії. Один примірник акта використовують для обліку прийнятих матеріальних запасів, а другий – для висунення претензії постачальникові.

Якщо немає розбіжностей, матеріальні цінності оприбутковують на склад виписуванням у день прийняття предметів завідувачем складу чи комірником прибуткового ордера (ф. № М-4) в одному примірнику. Прийняття матеріальних цінностей, якщо немає відхилень, може супроводжуватися розпискою на документах постачальника про факт оприбуткування без виписування прибуткового ордера.

Запаси, що надійшли до бюджетної установи як гуманітарна допомога, приймаються створеною наказом керівника установи комісією за обов'язкової участі представника бухгалтерії та організації вищого рівня. Приймання цінностей відбувається в присутності матеріально відповідальних осіб, які одержують ці цінності для зберігання. Факт прийняття підтверджується складанням акта, що підписується членами комісії та передається на склад разом із матеріальними цінностями.

Надходження готової продукції від виробничих (навчальних) майстерень та сільськогосподарських підсобних (навчальних) господарств, а також матеріалів від заготівлі й переробки оформлюється актом, який затверджується керівником установи.

Запаси зі складу передаються до структурних підрозділів для використання їх у основній діяльності, на господарські потреби, а також відпускаються для реалізації. Відпуск запасів здійснюється комірником виключно посадовим особам, які відповідно до затвердженого наказом керівника установи переліку мають право на одержання матеріальних цінностей. Перелік зазначених матеріально відповідальних осіб та зразки їхніх підписів передаються для роботи до складу. Оформлення відпуску запасів зі складу супроводжується виписуванням відповідних документів, при цьому, з огляду на різноманітність номенклатури запасів бюджетних установ, перелік документів також неоднорідний. Зокрема, видача запасів зі складу оформлюється:

- накладною (вимогою) (ф. № 3-3), що являє собою уніфіковану форму для звичайного й понадлімітного відпуску запасів зі складу, оформлення надходження на склад та внутрішнього переміщення. Зазначений документ складають у двох примірниках у бухгалтерії для одержання матеріальних цінностей зі складу та обліку їх за місцем використання, а затверджує його керівник установи;
- меню-вимогою на видачу продуктів (ф. № 3-4, 3-4а), яка застосовується для відпуску однойменного виду запасів зі складу (комори) до харчоблоку. Цей документ складається щодня на підставі норм розкладу продуктів харчування та оперативних даних щодо кількості осіб, котрі одержують харчування;
- забірною карткою (ф. № 3-5), яка призначена для оформлення систематичного відпуску матеріальних запасів протягом місяця та контролю додержання встановлених лімітів. Цей первинний документ виписують у двох примірниках (для складу й одержувача) для кожного конкретного одержувача на кілька найменувань запасів, що належать до одного коду економічної класифікації видатків. Картка має обмежений час використання: 15 днів – для щоденного відпуску, місяць – для періодичного. Факт відпуску запасів зі складу підтверджується підписами одержувачів та матеріально відповідальних осіб, які здійснюють відпуск матеріальних цінностей.

Запаси з балансу установи списуються на підставі акта списання (ф. № 3-2), що його у двох примірниках складає комісія зі списання товарно-матеріальних цінностей, створена наказом керівника уста-

нови. Акт затверджується керівником, а далі передається матеріально відповідальній особі та до бухгалтерії. Ремонтно-будівельні матеріали списують відповідно до актів про їх витрачання з урахуванням норм витрат та здійснених обсягів робіт. Залишки зазначених матеріалів повертають на склад і оприбутковують там у встановленому порядку.

Списання паливно-мастильних матеріалів здійснюється на підставі шляхових листків (типові форми № 2, 3) за фактичними витратами пального, але не більше за встановлені норми витрат щодо кожної окремої марки автотранспорту.

Первинна документація з надходження й вибуття запасів, оформлена в установленому порядку, передається у визначені графіком документообігу строки разом із супровідними, транспортними документами та реєстром документів до бухгалтерії.

Попредметний облік запасів здійснюють на складі (у коморі) установи. Відповідальність за прийняття, зберігання та відпуск матеріальних цінностей покладається на матеріально відповідальних осіб, із якими укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність на підставі однойменного типового договору. Адміністрація установи зобов'язана створити такому працівникові умови, необхідні для нормальної роботи та забезпечення збереження матеріальних цінностей; ознайомити працівника з чинним законодавством про матеріальну відповідальність працівників і службовців за збитки, завдані установі, а також із чинними інструкціями, нормативами та правилами зберігання, прийняття, обробки, продажу (відпуску), перевезення або застосування у процесі виробництва переданих йому матеріальних цінностей; проводити в установленому порядку інвентаризацію матеріальних цінностей.

Запаси мають зберігатися у спеціально пристосованих приміщеннях (складах, коморах), оснащених ваговимірвальним приладдям, що забезпечує точність підрахунку кількості прийнятих і відпущених матеріалів. Якщо в установі є кілька сховищ (у відділеннях, філіях), то за кожним із них закріплюється певна група матеріальних цінностей. Сховищу присвоюють номер (шифр), котрий проставляється на всіх прибуткових і видаткових документах. Для забезпечення швидкого прийняття й видачі цінностей, а також для проведення їх інвентаризації запаси розміщують на стелажах, у комірках, піддонах із обов'язковим зазначенням матеріальних ярликів, у яких

відображають найменування запасу, його марку, ґатунок, розмір, номенклатурний номер (числовий код обліку, що присвоюється групі предметів одного найменування, якості та ціни), одиницю виміру, ціну, норму запасу. Такий облік називається складським. Він може здійснюватися двома методами: 1) кількісно-сумовим; 2) оперативнo-бухгалтерським.

Сутність кількісно-сумового методу полягає в паралельному веденні реєстрів кількісно-сумової й кількісно-сортової форм у двох структурних підрозділах – на складі та в бухгалтерії. На складі кількісно-сортovий облік ведуть матеріально відповідальні особи у книзі складського обліку запасів (ф. № 3-9), яка до початку записів має бути оформлена відповідним чином, а саме: сторінки пронумеровано, їхню кількість завірено підписами керівника установи, головного бухгалтера та скріплено печаткою за найменуваннями ґатунків і кількістю запасів. Кожен запис здійснюється на підставі прибутково-видаткових документів, після чого виводяться залишки відповідного виду запасів.

На підставі зазначених записів матеріально відповідальна особа здійснює аналіз запасів матеріальних цінностей та, в разі відхилення фактичного залишку матеріальних цінностей від установлених норм, а також виявлення нерухомості окремих запасів, повідомляє про ці факти службу постачання.

Комірник комплектує документи в міру їх надходження та відповідно до графіка документообігу передає разом із оформленим реєстром прийняття-здачі документів (ф. № М-13) до бухгалтерії, де на підставі первинних документів ведуться книга кількісно-сумового обліку (ф. № 3-6), картка кількісно-сумового обліку (ф. № 3-7), книга обліку тварин (ф. № 3-8). У зазначених реєстрах інформація фіксується за аналітичними рахунками, що їх відкривають за кожним найменуванням (ґатунком) запасів як загалом по установі, так і з виокремленням кожної обслуговуваної установи (для централізованих бухгалтерій). За даними цих реєстрів щомісяця складається оборотна відомість (ф. № 3-11), де інформація про запаси формується за кількістю й вартістю щодо кожної групи аналітичних рахунків, які в сукупності утворюють дані за відповідним синтетичним рахунком. Виведені за кожним субрахунком сумарні підсумки мають відповідати показникам синтетичного обліку (рис. 2.3.1).

Під час перевірки бухгалтерією порядку ведення та даних книги складського обліку щомісяця здійснюється звіряння даних складського

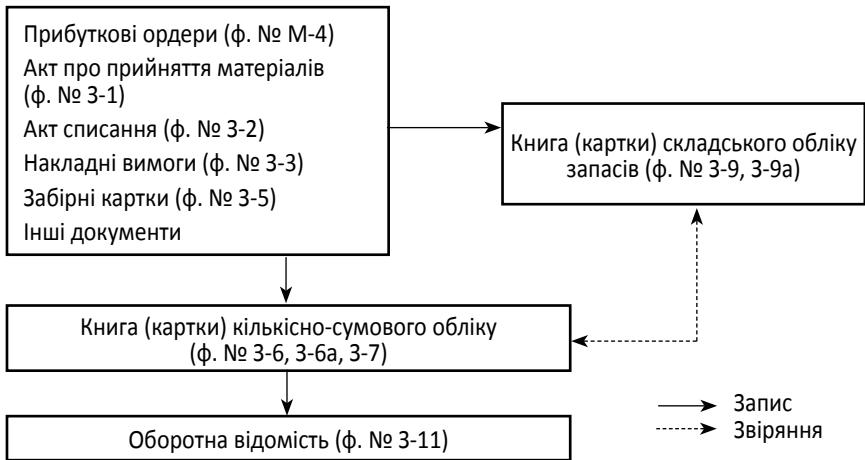


Рис. 2.3.1. **Схема кількісно-сумового (паралельного) методу обліку запасів**

й бухгалтерського обліку, про що в зазначеному реєстрі робиться відповідний запис.

В окремих установах, де номенклатура матеріалів є невеликою, застосовують спрощений варіант цього методу обліку. Відповідно до нього матеріально відповідальні особи щомісяця здають матеріальний звіт разом із первинною документацією, який приймається, перевіряється, таксується, після чого стає реєстром аналітичного обліку (рис. 2.3.2).

У наукових установах Національної академії наук України, вищих навчальних закладах, які мають значну номенклатуру запасів, а також у централізованих бухгалтеріях застосовують інший метод обліку товарно-матеріальних цінностей – оперативно-бухгалтерський. Згідно з цим методом, бухгалтерія відкриває картки чи книги складського обліку й відповідно до встановленого порядку передає їх під розписку в журналі реєстрації чи реєстрі видачі карток завідувачеві складу (комірникові).

У зазначених реєстрах на складі на підставі первинних документів здійснюється кількісно-сортний облік. Із метою забезпечення систематичного контролю правильності ведення складського обліку, що за цим методом є безпосереднім складником бухгалтерського обліку, бухгалтерія установи регулярно (раз на тиждень,

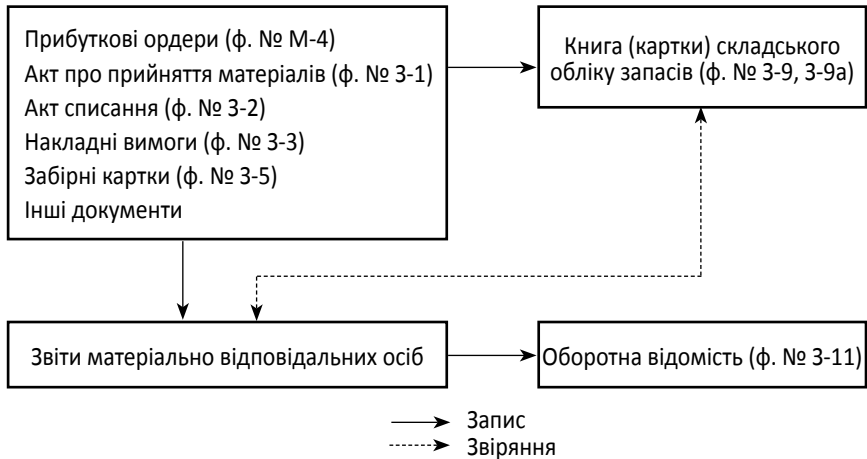


Рис. 2.3.2. Схема обліку запасів за звітами матеріально відповідальних осіб

декаду) та в присутності матеріально відповідальних осіб проводить перевірку своєчасності, правильності й повноти оформлення операцій із руху запасів на складі, а також вибірккову перевірку фактичних залишків, як правило, дорогих чи дефіцитних видів запасів. Правильність записів у картках або книгах підтверджується підписом у них працівника бухгалтерії, що здійснював перевірку. Зазначені регістри обліку зберігаються на складі в картотечі.

У бухгалтерії установи облік запасів ведеться за субрахунками, групами запасів і матеріально відповідальними особами в оборотній відомості лише в сумовому виразі (рис. 2.3.3).

Взаємозв'язок між кількісно-сортним обліком на складі та синтетичним обліком у бухгалтерії забезпечується з допомогою відомості обліку залишків запасів на складі, яку відкривають у бухгалтерії на цілий рік за кожним складом (коморою) та за групами, підгрупами й номенклатурними номерами із зазначенням одиниць виміру, облікових цін і залишків у натуральному і грошовому виразі на кожне перше число місяця. Протягом місяця відомість зберігається в бухгалтерії, використовується для довідкових цілей. Наприкінці місяця її передають на склад для занесення даних про залишки на кінець місяця з карток або книг. Правильність перенесення даних підтверджує підписом особа, яка перевіряє, – працівник бухгалтерії.

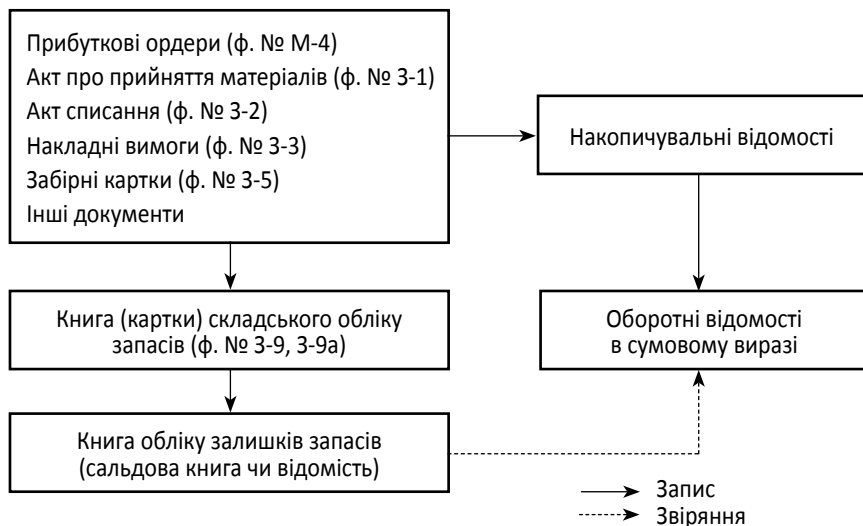


Рис. 2.3.3. **Схема оперативно-бухгалтерського (сальдового) методу обліку запасів**

Наприкінці місяця відомість передають до бухгалтерії для таксування за кожним номенклатурним номером та підбиття підсумків за субрахунками, групами, матеріально відповідальними особами. Одержані результати звіряють із даними оборотної відомості, яку ведуть у грошовому виразі. Установлена під час звіряння тотожність підтверджує правильність ведення складського обліку та його точність. Виявлені під час звіряння розбіжності усуваються.

Облік продуктів харчування й тари здійснюється відповідно до Інструкції з обліку продуктів харчування в лікувально-профілактичних та інших закладах охорони здоров'я, що утримуються за кошти Державного бюджету СРСР, затвердженої наказом Міністерства охорони здоров'я СРСР від 05.05.1983 № 530.

Продукти харчування установи підлягають предметно-сортovому обліку на продуктовому складі або коморі. Складський облік продуктів харчування й тари ведеться в книзі складського обліку (ф. № 3-9), оформленій у встановленому порядку. Книгу ведуть за найменуваннями, номенклатурними номерами, сортами в кількісному виразі. Підставою для внесення записів є прибутково-видаткові первинні

документи, зокрема рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, накладні, акти прийняття матеріалів, меню-вимоги (ф. № 3-4), вимоги на видачу продуктів харчування (ф. № 14-МЗ), накладні (вимоги).

Відпуску продуктів харчування зі складу до харчоблоку передусе поточний збір інформації щодо окремих кількісних показників. Так, на підставі одержаних від старших медсестер відділень відомостей про наявність хворих за формою № 22-МЗ дієсестра складає узагальнену форму по лікарні загалом із розподілом за дієстолами та перевіряє інформацію на відповідність статистичним даним і даним приймального відділення; на її основі дієтична сестра за участі шеф-кухаря, працівника бухгалтерії та дієтолога складає меню-розкладку (ф. № 44-МЗ), а в разі незначної кількості хворих – меню-вимогу; на підставі меню-розкладки бухгалтерія виписує вимоги на видачу продуктів харчування зі складу (комори) шеф-кухареві (ф. № 45-МЗ, №3-4). Сформовані та згруповані первинні прибутково-видаткові документи комірник здає з реєстром здачі-прийняття документів до бухгалтерії.

У бухгалтерії облік надходження продуктів харчування здійснюють у накопичувальній відомості (ф. № 3-12), яка складається за матеріально відповідальними особами на підставі первинних документів у кількісному й сумовому виразі та є підставою для заповнення зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування (ф. № 398 – меморіальний ордер № 11). Облік витрачання продуктів харчування ведеться також у накопичувальній відомості (ф. № 3-13) за матеріально відповідальними особами (обслуговуючими установами) на підставі меню-вимог та вимог на видачу продуктів харчування. На їх підставі формується зведення накопичувальних відомостей з витрачання продуктів харчування (ф. № 411 – меморіальний ордер № 12). У бухгалтерії також складають реєстр аналітичного обліку – сортову оборотну відомість (ф. № 3-11), яку ведуть за найменуваннями, сортами, кількістю, вартістю тощо (рис. 2.3.4).

Облік медикаментів і виробів медичного призначення зазначеної категорії запасів (лікарських засобів) регулюється Інструкцією з обліку медикаментів, перев'язувальних засобів і виробів медичного призначення в лікувально-профілактичних установах охорони здоров'я, що утримуються за кошти Державного бюджету СРСР, затвердженою наказом Міністерства охорони здоров'я СРСР від 02.06.1987 № 747.

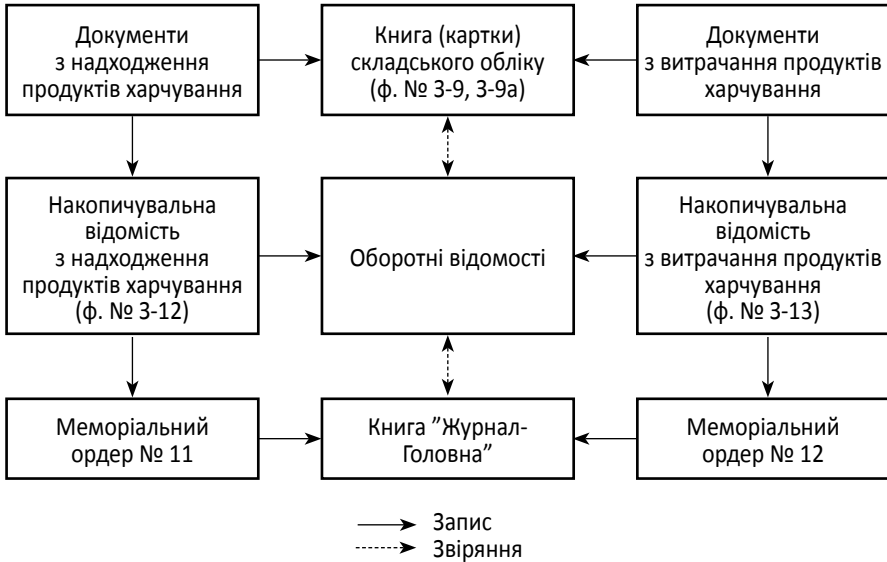


Рис. 2.3.4. Схема обліку продуктів харчування

У обліку медикаментів важливим елементом є поділ цих об'єктів на групи, що підлягають предметно-кількісному обліку (наркотичні лікарські засоби; психотропні лікарські препарати; отруйні лікарські засоби; спирт етиловий; лікарські засоби, що мають дурманну властивість, морадон, нові препарати для проведення клінічних досліджень; дефіцитні й дорогі лікарські засоби) та обліку в сумовому виразі.

Надходження лікарських засобів до медичної установи супроводжується прийняттям їх до аптеки установи, яка має розміщуватись у спеціально обладнаному приміщенні. Про одержані й перевірені рахунки постачальників завідувач аптеки робить записи в книзі реєстрації рахунків, що надходять до аптеки (ф. № 6-МЗ), після чого їх передають для оплати до бухгалтерії. Звичайні лікарські засоби обліковують у аптеці в сумовому (грошовому) виразі, при цьому реєстром обліку щодо зазначеної групи медикаментів і перев'язувальних засобів є книга ф. № 6-МЗ. Для обліку медикаментів, що підлягають предметно-кількісному обліку, призначено книгу предметно-кількісного обліку аптекарських засобів (ф. № 8-МЗ), у якій на кожне найменування, фасування, лікарську форму, дозування лікарських

засобів відкривається окрема сторінка. Записи про надходження лікарських засобів здійснюються на підставі документів постачальника.

Лікарські засоби відпускаються з аптеки до відділень через матеріально відповідальних осіб відділень (кабінетів) за накладними (вимогами), затвердженими керівником медичного закладу, у розмірі поточної потреби в них за такими нормами: для отруйних лікарських засобів – п'ятиденний запас; для наркотичних лікарських препаратів – триденний запас; для інших медикаментів і перев'язувальних засобів – десятиденний запас. Накладні (вимоги) на видачу лікарських засобів до відділень таксує завідувач аптеки з метою визначення вартості відпущених матеріальних цінностей, реєструє у книзі обліку протаксованих накладних вимог (ф. № 7-МЗ), при цьому номери накладних (вимог) на відпуск лікарських засобів, що підлягають предметно-кількісному обліку, підкреслюють. Після закінчення місяця в книзі підбивають підсумки за кожною групою відпущених медичних засобів і загальну суму, які переносять до звіту аптеки про надходження й витрачання аптекарських засобів у грошовому виразі (ф. № 11-МЗ – два примірники). Дані про надходження лікарських засобів переносять до звіту з книг ф. № 6-МЗ і 8-МЗ (рис. 2.3.5).

На підставі накладних вимог на відпущені лікарські засоби, що підлягають предметно-кількісному обліку, складають відомість вибірки витрачених однойменних запасів (ф. № 1-МЗ), записи в якій здійснюють за кожним найменуванням. Загальна кількість відпущених за день зазначених матеріальних цінностей переноситься з відомості до книги предметно-кількісного обліку аптекарських запасів. Допоміжні матеріали, одержані за рахунками постачальників, тара, що не підлягає обміну й поверненню, списуються на видатки як у аптеці, так і в бухгалтерії у грошовому виразі в міру надходження їх до аптеки (під час списання медикаментів або звільнення від медикаментів).

Лікарські заклади, котрі не мають у складі структурних підрозділів своїх аптек, одержують лікарські засоби з госпрозрахункових аптек просто у відділення. Розмір разової вибірки медикаментів і перев'язувальних засобів визначається наведеними нормами поточної потреби. Лікарські засоби надходять до відділень через матеріально відповідальних осіб відділень за накладними (вимогами) або накладними (ф. № 16-АП), які виписує старша (головна) медична

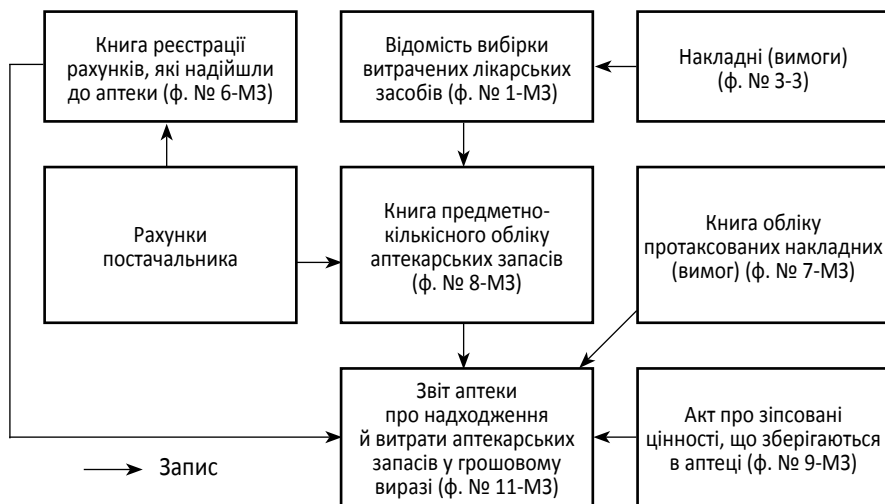


Рис. 2.3.5. Схема обліку лікарських засобів у аптеках установ

сестра за класифікаційними групами лікарських засобів у чотирьох примірниках (два примірники – для медичного закладу, два – для госпрозрахункової аптеки), та зберігаються в пристосованих для цього приміщеннях відділень чи кабінетах у шафах, сейфах і холодильних камерах. Облік лікарських засобів групи предметно-кількісного обліку веде у відділеннях (кабінетах) головна (старша) медична сестра у формі обліку отруйних лікарських засобів у відділеннях і кабінетах лікувально-профілактичних установ та в книзі обліку наркотичних лікарських засобів у відділеннях і кабінетах (ф. № 60-АП), на основі яких вона наприкінці кожного місяця складає звіт про рух лікарських засобів, що підлягають предметно-кількісному обліку (ф. № 2-МЗ), який після затвердження керівником установи передається до бухгалтерії (рис. 2.3.6).

Для забезпечення зберігання лікарських засобів у медичних установах має бути створено постійну комісію, котра щомісяця перевірятиме у відділеннях (кабінетах) стан зберігання, обліку й витрачання наркотичних засобів та двічі на рік – фактичну наявність інших лікарських засобів групи предметно-кількісного обліку. На видані до відділень (кабінетів) закладу лікарські засоби постачальник на підставі



Рис. 2.3.6. **Схема предметно-кількісного обліку лікувальних засобів у відділеннях**

накладних (вимог) виписує рахунки, передає їх до бухгалтерії медичної установи для оплати разом із накладними; працівник бухгалтерії перевіряє рахунки й накладні, звіти матеріально відповідальних осіб, після чого списує витрачені медикаменти. Аналітичний облік лікарських засобів здійснюється в сумовому виразі за їх групами в книзі (картках) кількісно-сумового обліку (ф. № 3-6, 3-7) по установі загалом та за відділеннями зокрема.

До малоцінних і швидкозношуваних предметів відносять предмети, термін експлуатації яких не перевищує року. Хоча МШП частково виконують функції, подібні до функцій необоротних активів, відповідно до встановленого порядку їх включають до складу запасів.

МШП, так само як інші види запасів, підлягають попередметному обліку. Оприбуткування й вибуття МШП здійснюються загалом щодо запасів порядку за зазначеними первинними документами, якими є рахунки, накладні, товарно-транспортні накладні, накладні (вимоги), акти тощо. Поряд із цими формами до застосування рекомендуються виділені в наказі Міністерства статистики України від 22.05.1996 № 145 типові форми первинного обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів. Зокрема, для поповнення МШП у місцях експлуатації може застосовуватися відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)

(ф. № МШ-1), котру складають у двох примірниках: для ведення обліку на складі установи та для матеріально відповідальної особи структурного підрозділу. На підставі цієї відомості вносяться відповідні інформаційні зміни до книги складського обліку запасів (ф. № 3-9), яку веде матеріально відповідальна особа (комірник складу) за найменуванням і кількістю. На предметах, що їх видають зі складу, ставиться маркувальний штамп із зазначенням найменування установи, відділення, року та місяця видачі їх у експлуатацію. Маркування виконують також фарбою (стійкою до стирання й хімічного впливу), з допомогою прикріплюваного жетона та в інший спосіб. МШП, котрі передають у експлуатацію до структурних підрозділів, мають перебувати на зберіганні в осіб, відповідальних за правильну експлуатацію та збереження цих предметів. Матеріально відповідальні особи на місцях експлуатації здійснюють їх облік у книзі складського обліку запасів за найменуванням і кількістю. Для списання битого посуду в харчоблоках відповідні посадові особи ведуть журнал реєстрації битого посуду (ф. № 3-10). Постійна комісія стежить за правильним веденням журналу та щокварталу (щомісяця) складає акт на списання такого посуду, який затверджує керівник.

У бухгалтерії установи МШП оприбутковуються на підставі переданих зі складу первинних документів. У разі передання в експлуатацію предметів вартістю менш як 10 грн за одиницю (комплект) зазначені предмети списують як використані на підставі роздавальних відомостей, актів на списання тощо. МШП вартістю понад 10 грн за одиницю (комплект) під час передання відображають у обліку як МШП у експлуатації, а коли настає їх повний знос, списують на підставі актів, затверджених керівником установи.

Аналітичний облік МШП у бухгалтерії ведеться з допомогою різних реєстрів, форма яких залежить від місцезнаходження об'єкта обліку. Так, попередметний облік МШП, що перебувають на складі, здійснюється в картках чи книзі кількісно-сумового обліку запасів за найменуванням, кількістю, вартістю й матеріально відповідальними особами. Аналітичний облік МШП у експлуатації ведуть за найменуваннями предметів, їхньою кількістю, вартістю й матеріально відповідальними особами із застосуванням карток ф. № 3-396 або на вкладних аркушах ф. № 402 до інвентаризаційного опису й порівняльної відомості. Рух МШП протягом року відображається

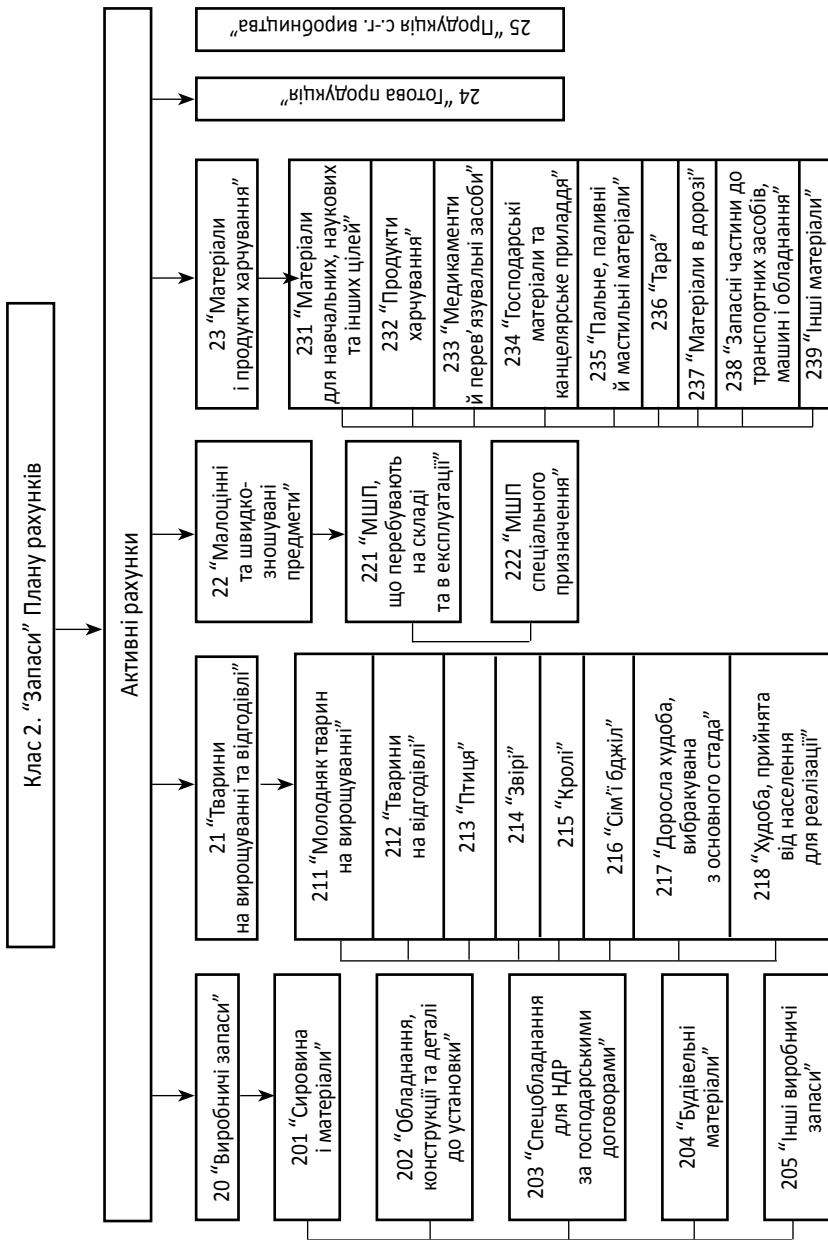


Рис. 2.3.7. Склад рахунків із бухгалтерського обліку запасів

у відповідних стовпцях вкладних аркушів із виділенням залишків на кінець кожного кварталу. У разі застосування в аналітичному обліку вкладних аркушів оборотні відомості не складають.

Для обліку наявності та руху запасів призначені активні рахунки класу 2 “Запаси” Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (рис. 2.3.7, див. с. 94). Для відображення джерел формування МШП, що належать установі, у Плані рахунків передбачено пасивний субрахунок 411 “Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах”.

Основні бухгалтерські проведення з надходження й витрачання запасів наведено в табл. 2.3.1.

Таблиця 2.3.1

Основні бухгалтерські проведення з обліку запасів

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Оприбутковано виробничі запаси (вартість без ПДВ): сплачені через попередню оплату рахунків сплачені після їх одержання	201–218 231–239, 201–218, 231–239	361, 362 364, 675
Сума ПДВ із запасів, придбаних за кошти загального фонду	801, 802	361, 362, 364, 675
Сума ПДВ із запасів, придбаних за кошти спеціального фонду якщо ПДВ не включено до податкового кредиту якщо ПДВ включено до податкового кредиту	811–813 641	361, 362 364, 675 361, 362, 364, 675
Оприбутковано малоцінні та швидкозношувані предмети (вартість без ПДВ): що сплачені через попередню оплату що сплачені після їх одержання	221 221	361, 362, 364 675
Одночасно проводять другий запис (сума без ПДВ)	801, 802, 811–813	411
Сума ПДВ із МШП: придбаних за кошти загального фонду придбаних за кошти спеціального фонду: якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	801, 802 811–813	361, 362, 364, 675 361, 362, 364, 675

Закінчення табл. 2.3.1

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	361, 362, 364, 675
Оприбутковано МШП, які одержані як гуманітарна допомога	221	364
Одночасно проводять другий запис	812	411
Видано зі складу в експлуатацію МШП:		
вартість до 10 грн за одиницю (комплект)	411	221/1
вартість понад 10 грн за одиницю (комплект)	221/2	221/1
Списано МШП, які стали непридатними	411	221
Реалізовано лишки МШП:	411	221
на суму коштів від реалізації проводять другий запис	364, 675	711
Списано витрачені запаси на підставі підтвердних документів	801, 802, 811–813	201–218, 231–236, 238, 239

Для відображення інформації щодо обліку надходження запасів використовують такі меморіальні ордери: № 4 – накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами (ф. № 408 (бюджет)); № 6 – накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами (ф. № 409 (бюджет)); № 7 – накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів (ф. 410 (бюджет)); № 8 – накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами (ф. № 380 (бюджет)). Синтетичні показники обліку витрачання запасів фіксуються в меморіальному ордері № 13 – накопичувальній відомості витрачання матеріалів (ф. № 439 (бюджет)). Протягом місяця у відкриту відомість на підставі первинних документів вносяться записи за дебетом субрахунків, що кореспондують із матеріальними субрахунками за кодами економічної класифікації видатків. У централізованій бухгалтерії відомості ведуться за обслуговуваними установами. Наприкінці місяця підбиваються підсумки за всіма стовпцями відомості, а позиція “Сума оборотів за меморіальним ордером”, відповідно до визначеної кореспонденції рахунків, адресно переноситься до книги “Журнал-Головна”. Синтетичний облік

операцій із руху МШП ведеться в меморіальному ордері № 10 накопичувальної відомості про вибуття та переміщення МШП (ф. 439 (бюджет)).

2.4. ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ І ЗАПАСІВ

Дієвим інструментом контролю наявності, збереження та ефективного використання необоротних активів і запасів є їх інвентаризація, що проводиться з метою забезпечення вірогідності даних бухгалтерського обліку шляхом їх порівняння з фактичною наявністю зазначених об'єктів обліку. Інвентаризації підлягають усі необоротні активи й запаси установи незалежно від його місцезнаходження. Основними завданнями інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності необоротних активів і запасів;
- виявлення об'єктів необоротних активів і запасів, що не використовуються;
- перевірка додержання умов зберігання необоротних активів і запасів, а також правил утримання й експлуатації необоротних активів;
- перевірка реальної вартості необоротних активів і запасів, що перебувають на балансі;
- виявлення необоротних активів і запасів, які застаріли або частково втратили споживчу властивість.

Відповідно до Інструкції з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу, затвердженої наказом Міністерства фінансів України та Головного управління Державного казначейства України 30.10.1998 № 90, бюджетні установи повинні проводити інвентаризацію в терміни, встановлені відповідно до груп необоротних активів і запасів (табл. 2.4.1).

Також у зазначені в табл. 2.4.1 терміни підлягають інвентаризації необоротні активи й запаси, що не належать установі, – як такі, що перебувають на обліку (в орендному користуванні, на відповідальному зберіганні тощо), так і не враховані з будь-яких причин. Інвентаризація необоротних активів і запасів (окрім продуктів харчування) має проводитися на перше число місяця.

До початку інвентаризації необоротних активів і запасів у бухгалтерії закінчують обробку всіх документів щодо їх надходження й видачі,

Таблиця 2.4.1

Терміни проведення інвентаризації за групами необоротних активів і запасів

Групи необоротних активів і запасів	Термін проведення інвентаризації
Будівлі, споруди та інші нерухомі об'єкти	Щонайменше раз на три роки
Бібліотечні фонди	За рішенням керівника один раз на п'ять років або п'ять разів із охопленням щороку не менше ніж 20 % одиниць бібліотечного фонду з обов'язковим завершенням розпочатої інвентаризації цього майна у структурному підрозділі
Музейні цінності	Відповідно до термінів, установлених Міністерством культури України
Інші основні засоби та МШП	У міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, місцевих державних адміністраціях, виконавчих органах місцевої влади – щонайменше раз на два роки, в інших установах – раз на рік
Коштовне каміння й дорогоцінні метали, вироби з них, відходи та брухт, що містять зазначені складові	Не менше ніж двічі на рік (на 1 січня та на 1 липня)
Капітальні роботи інвентарного характеру та капітальні ремонти	Щонайменше один раз на рік, але не раніше за 1 грудня
Молодняк тварин, тварини на відгодівлі, птиця, кролі, хутрові звірі та сім'ї бджіл	Щонайменше один раз на квартал
Готові вироби, сировина й матеріали, пальне, корми, фураж та інші матеріали	Щонайменше один раз на рік, але не раніше за 1 жовтня
Продукти харчування і спирт	Щонайменше один раз на квартал

здійснюють відповідні записи в реєстрах аналітичного обліку та визначають залишки на день інвентаризації. На складах та в інших місцях зберігання ці об'єкти мають бути розкладені за найменуваннями, сортами, розмірами; до них повинні бути прикріплені ярлики з докладними відомостями, що характеризують ці цінності, із зазначенням якості, кількості, ваги та міри. Особи, відповідальні за збереження матеріальних цінностей, до початку інвентаризації дають розписку про те, що всі документи на товарно-матеріальні цінності здані в бухгалтерію, усі

товарно-матеріальні цінності, котрі надійшли на зберігання, оприбутковані, а ті, що вибули, – списані.

Для проведення інвентаризації наказом керівника установи за його головування (або його заступника) створюється комісія з працівників установи за обов'язкової участі головного (старшого) бухгалтера. Інвентаризаційна комісія знімає фактичні залишки необоротних активів і запасів, звіряє наявність зазначених цінностей із даними бухгалтерського обліку та надає свої висновки про виявлені недостачі й надлишки, вносить пропозиції з питань упорядкування приймання, зберігання й відпуску матеріальних цінностей, поліпшення обліку та контролю їх збереження. Наявність цінностей під час інвентаризації виявляється з допомогою обов'язкового підрахунку, зважування, обмірювання тощо, виходячи з установлених одиниць виміру.

До початку інвентаризації основних засобів перевіряються наявність і стан реєстрів обліку (карток, книг, описів та ін.); наявність і стан технічних паспортів та іншої технічної документації; наявність документів на основні засоби, що надані чи прийняті установою в оренду, на зберігання, в тимчасове користування. Якщо документів немає, слід забезпечити їх одержання або оформлення. У разі виявлення розбіжностей і неточностей у бухгалтерському обліку або технічній документації потрібно внести в ці документи відповідні виправлення й уточнення. Для оформлення даних інвентаризації основних засобів застосовується їх інвентаризаційний опис. Основні засоби записуються в описі під найменуванням відповідно до основного призначення об'єкта, при цьому об'єкт, який пройшов відновлення, реконструкцію, розширення або переобладнання, унаслідок чого його основне призначення змінилося, вноситься до опису під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню. Під час інвентаризації будівель, споруд, іншої нерухомості та земельних ділянок, водоймищ, інших об'єктів природних ресурсів комісія перевіряє наявність документів, що підтверджують право власності установи на ці об'єкти або право користування ними. Під час інвентаризації основних засобів комісія в обов'язковому порядку проводить перевірку відповідності технічної документації, записує в описи повні найменування цих об'єктів та їхні інвентарні номери. У разі коли проведені капітальні роботи (надбудова поверхів, прибудова нових приміщень та ін.) або часткова

ліквідація будівель і споруд (злам окремих конструктивних елементів) не відображені в бухгалтерському обліку, комісія повинна за відповідними документами визначити суму збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта та навести в описі дані про зроблені зміни. Разом із тим комісія має встановити винних осіб і причини, з яких конструктивні зміни об'єктів не були відображені в обліку. Окремі описи складаються під час інвентаризації садів, виноградників, ягідників, лісопосадок, ставків, водоймищ, іригаційних і меліоративних споруд.

У разі виявлення не облікованих об'єктів, а також об'єктів з даними, що їх характеризують, яких немає в обліку, комісія включає в опис відомості, котрих немає, й технічні показники цих об'єктів (предметів). Оцінка виявлених і не облікованих із моменту проведення останньої інвентаризації об'єктів має бути проведена за дійсною вартістю, а знос потрібно визначити за справжнім технічним станом об'єктів, із оформленням даних оцінки та зносу відповідними актами. На основні засоби, які не придатні до експлуатації та не підлягають відновленню, складається окремий опис із зазначенням часу введення в експлуатацію та причин, що довели ці об'єкти до стану непридатності. Інвентаризація дорогоцінних металів і коштовного каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробках, здійснюється одночасно з інвентаризацією цих матеріальних цінностей у терміни, установлені для матеріальних цінностей. Після оформлення інвентаризаційний опис основних засобів у встановленому порядку передається до бухгалтерії для складання порівняльної відомості результатів інвентаризації основних засобів.

Під час інвентаризації нематеріальних активів їх наявність устанавлюється або за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджуються) майнові права. Для відображення результатів інвентаризації нематеріальних активів застосовується інвентаризаційний опис нематеріальних активів, що складається на кожний окремий об'єкт нематеріальних активів або групу однотипних за призначенням і умовами використання об'єктів нематеріальних активів, окремо за кожною особою, відповідальною за використання об'єкта чи групи об'єктів нематеріальних активів. До опису комісією вноситься назва нематеріального активу, характеристика, призначення, дата придбання (введення в експлуатацію), первісна вартість, термін

корисного використання, кількість об'єктів або груп об'єктів нематеріальних активів і їхня вартість. У разі виявлення надлишків таких об'єктів інвентаризаційна комісія записує їх у інвентаризаційний опис із внесенням потрібних даних. Оцінка таких об'єктів проводиться відповідно до дійсної відновлювальної вартості та оформлюється відповідними актами. У разі виявлення розбіжностей між даними бухгалтерського обліку та інвентаризаційних описів складається порівняльна відомість результатів інвентаризації нематеріальних активів. Стосовно недостач і лишків інвентаризаційна комісія повинна одержати письмові пояснення осіб, відповідальних за використання й зберігання нематеріальних активів.

Наявність і обсяг незавершеного капітального будівництва та незакінчених капітальних ремонтів установлюються під час інвентаризації з допомогою перевірки їх у натурі. В актах, які при цьому складаються, зазначаються найменування об'єкта, списання й обсяг виконаних робіт за кожним об'єктом і видом робіт, кошторисна й фактична вартість. На закінчені об'єкти, що з якихось причин не введені в експлуатацію, складаються окремі акти. На об'єкт припиненого будівництва, а також на проектно-розвідувальні роботи з незакінченого будівництва, які підлягають списанню з балансу, складаються окремі акти, де вказуються всі дані про характер виконаних робіт та їхня вартість згідно з кошторисом, із зазначенням причин припинення будівництва. На незакінчений капітальний ремонт будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних установок та інших об'єктів складається окремий акт, у якому вказуються назва об'єкта, що ремонтується, опис і відсоток виконаних робіт, кошторисна й фактична вартість виконаних робіт.

Для відображення результатів інвентаризації інших необоротних матеріальних активів і запасів застосовується їхній інвентаризаційний опис. Білизна, постільні речі, одяг та взуття одного найменування, близькі за розмірами, якими матеріалу й ціною, заносяться до опису сумарно, із зазначенням кількості цих предметів та їхніх інвентарних номерів. Предмети спецодягу і столової білизни, відправлені у прання та ремонт, слід записувати в інвентаризаційний опис на підставі відомостей-накладних або квитанцій установ, що надають ці послуги. Після оформлення інвентаризаційний опис передається до бухгалтерії для складання порівняльної відомості результатів інвентаризації інших необоротних матеріальних активів і запасів. Під час

інвентаризації бібліотечних фондів інвентаризаційна комісія визначає спосіб проведення інвентаризації, виявляє помилки, допущені під час шифрування документів, розстановки фонду, оформлення видачі документів користувачам, а також установає заборгованість користувачів перед бібліотекою, виявляє дублетні документи, документи, що не відповідають профілю комплектування фонду підрозділу чи бібліотеки в цілому, та документи, котрі потребують ремонту, оправи тощо. У разі встановлення факту відсутності документа здійснюється його розшук у строк, визначений правилами користування бібліотекою щодо користування документом читачем, але не більше ніж 30 днів.

Інвентаризація матеріалів, продуктів харчування, палива, продукції, інших матеріальних запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріально відповідальними особами. Матеріальні запаси під час інвентаризації записуються в описи за кожним окремим найменуванням із зазначенням номенклатурного номера, виду, групи, сорту й кількості (рахунком, вагою або мірою). На виявлені під час інвентаризації непридатні або зіпсовані матеріальні цінності додатково складаються акти, де зазначаються причини, міра та характер псування матеріальних цінностей, а також винні особи, які допустили їх псування. Тара вписується до опису за видами, цільовим призначенням і якісним складом. На тару, що стала непридатною, інвентаризаційна комісія складає акт на списання із зазначенням причин псування. Для відображення результатів інвентаризації матеріалів, продуктів харчування та інших матеріальних запасів застосовується інвентаризаційний опис інших необоротних матеріальних активів і запасів, який складається на підставі перерахунку, зважування, вимірювання цінностей окремо за кожним місцезнаходженням і матеріально відповідальною особою чи групою осіб, на зберіганні яких перебувають цінності. Після оформлення в установленому порядку інвентаризаційний опис передається до бухгалтерії для складання порівняльної відомості результатів інвентаризації інших необоротних матеріальних активів і запасів.

Молодняк великої рогатої худоби і тварини на відгодівлі включаються в інвентаризаційні описи інших необоротних матеріальних активів та запасів окремо, із зазначенням інвентарних номерів, класів, статі, масті, породи та ін.; тварини на відгодівлі обліковуються в

груповому порядку, включаються в описи за віком та статевими групами, із зазначенням кількості голів і живої ваги в кожній групі. Описи складаються за видами тварин окремо у фермах, цехах, відділеннях, бригадах у розрізі облікових груп і матеріально відповідальних осіб.

МШП інвентаризуються за їх місцезнаходженням та за матеріально відповідальними особами. Інвентаризація проводиться через огляд кожного предмета. МШП заносяться до інвентаризаційних описів інших необоротних матеріальних активів і запасів за найменуваннями відповідно до номенклатурних номерів та в одиницях виміру, що прийняті в бухгалтерському обліку. Під час інвентаризації таких предметів, виданих у особисте користування працівникам, допускається складання групових інвентаризаційних описів із зазначенням у них відповідальних за ці предмети осіб, на яких відкриті особові картки, з проставленням підпису в описі. МШП, які стали непридатними, але не списані, до інвентаризаційної відомості не вписуються – складається акт із зазначенням часу експлуатації, причин непридатності, можливості використання цих предметів у господарських цілях. При цьому в описах робляться позначки про непридатність. За МШП, котрі обліковуються в оперативному порядку, описи не складаються, а перевіряється фактична наявність цих предметів у матеріально відповідальних осіб із допомогою порівняння з відомістю оперативного обліку. Виявлена недостача предметів оформлюється актом.

На цінності, які не належать установі, але є в її розпорядженні, складаються окремі описи з розподілом на орендовані, прийняті на відповідальне зберігання і т. ін.

Матеріальні цінності, одержані під час проведення інвентаризації, приймаються матеріально відповідальними особами в присутності членів інвентаризаційної комісії та оприбутковуються після інвентаризації. Ці цінності заносяться до окремого опису під найменуванням “Матеріальні цінності, одержані під час інвентаризації”. В описі зазначається, коли, від кого вони надійшли, дата й номер прибуткового документа, найменування, кількість, ціна та сума. Одночасно на прибутковому документі за підписом голови інвентаризаційної комісії робиться позначка “після інвентаризації” з посиланням на дату опису, де записані ці цінності. На великих складах під час проведення тривалої інвентаризації (у виняткових випадках

і тільки з письмового дозволу керівника й головного бухгалтера установи) у процесі інвентаризації матеріальні цінності можуть відпускатися матеріально відповідальними особами в присутності членів інвентаризаційної комісії. Цінності заносяться до окремого опису під найменуванням “Матеріальні цінності, відпущені під час інвентаризації”. Оформлення опису має здійснюватись у такому порядку, що й у разі надходження матеріальних цінностей під час інвентаризації. У видаткових документах робиться відповідна позичка за підписом голови інвентаризаційної комісії.

Об’єкти необоротних активів і запасів, які на момент інвентаризації перебуватимуть не в установі, слід проінвентаризувати до моменту їх тимчасового вибуття з установи. У міжінвентаризаційний період в установах із великою номенклатурою цінностей можуть проводитися вибіркові інвентаризації матеріальних цінностей у місцях їх зберігання й переробки.

Дані бухгалтерського обліку, які проставляються в описах, скріплюються підписом працівника бухгалтерії. Найменування інвентаризованих цінностей і об’єктів (предметів) та їхня кількість відображаються в описах за субрахунками, номенклатурою та в одиницях виміру, прийнятих у обліку. Матеріали інвентаризації розглядаються й затверджуються особами, які були призначені комісією для проведення інвентаризації.

Після закінчення інвентаризації оформлені описи (акти) здаються до бухгалтерії для перевірки, виявлення й відображення в обліку результатів інвентаризації. При цьому кількісні й цінові показники за даними бухгалтерського обліку проставляються проти відповідних даних опису та з допомогою порівняння виявляються розбіжності між даними інвентаризації й обліку. Інвентаризаційна комісія перевіряє правильність визначення бухгалтерією результатів інвентаризації та відображає свої висновки й пропозиції в протоколі інвентаризаційної комісії, що заповнюється після закінчення інвентаризації.

Під час проведення інвентаризації необоротних активів і запасів виявляються всі цінності, які не використовуються в установі, що можуть бути реалізовані в установленому законодавством України порядку.

Таблиця 2.4.2

**Основні бухгалтерські проведення з обліку результатів інвентаризації
необоротних активів у запасів**

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Оприбуткування надлишків матеріалів і продуктів харчування, виявлених під час інвентаризації	231–236, 238, 239	711
Списання недостач виробничих запасів, матеріалів та продуктів харчування в межах установлених норм, а також недостач і втрат від псування матеріальних цінностей, віднесених на рахунок установи (винних осіб не встановлено), придбаних:		
у поточному році	801, 802, 811–813	201–218
у минулих роках	431, 432	231–236
за результатами централізованого постачання	683, 684	238, 239
Списання виявлених недостач і втрат виробничих запасів, матеріалів та продуктів харчування, придбаних:		
у поточному році	801, 802, 811–813	201–218,
у минулих роках	431, 432	231–236,
за результатами з централізованого постачання	683, 684	238, 239
Одночасне здійснення другого запису: на суму вартості відшкодування збитків, яку віднесено на рахунок винних осіб коли винних осіб не встановлено, справи перебувають у слідчих органах	363 05	711
Оприбуткування надлишків МШП, виявлених під час інвентаризації	221, 811	711, 411
Списання недостач і втрат МШП, виявлених під час інвентаризації	411	221
Одночасне здійснення другого запису на суму, яку віднесено на рахунок винних осіб	363	711
Списання недостач МШП, установлених під час інвентаризації	411	221
Одночасне здійснення другого запису, коли винних осіб не встановлено	05	

Виявлені під час інвентаризації розбіжності між фактичними залишками необоротних активів і запасів та даними бухгалтерського обліку регулюються установою в такому порядку (табл. 2.4.2, див. с. 105):

- надлишок необоротних активів та запасів підлягає оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на збільшення доходів за спеціальним фондом із подальшим устанавленням причин виникнення надлишків і винних у цьому осіб;
- недостача запасів у межах устанавлених норм природних втрат, виявлених під час інвентаризації та одержаних в поточному році, списується за розпорядженням керівника установи на фактичні видатки; одержаних у минулих роках – відноситься на зменшення результату кошторису установи. Норми природних втрат можуть застосовуватися лише в разі виявлення фактичних недостач та після заліку недостачі цінностей надлишками під час пересортування. Коли немає норм природних втрат, втрата розглядається як недостача понад норму;
- недостача цінностей понад норми природних втрат, а також втрати від псування цінностей списуються з балансу установи та відносяться на рахунок винних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від крадіжок, недостач, знищення й псування матеріальних цінностей;
- втрати й недостачі понад норми природних втрат матеріальних цінностей, у разі коли винні особи не встановлені та справи перебувають у органах дізнання чи досудового слідства, списуються з балансу установи та відносяться на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або до надання відповідної інформації від таких органів за цими справами.

Резюме

Необоротні активи являють собою сукупність матеріально-речових і нематеріальних цінностей та об'єктів, які належать установі, забезпечуючи її функціонування, та мають очікуваний термін корисної дії чи експлуатації понад рік. Необоротні активи залежно від їхньої функціональної ролі поділяють на основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, незавершене капітальне будівництво.

До основних засобів належать матеріальні активи, які використовуються установою багаторазово й безперервно в процесі виконання основних функцій, надання послуг, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких становить понад рік і вартість котрих без податку на додану вартість та інших платежів перевищує 1000 грн за одиницю (комплект).

До інших необоротних матеріальних активів належать усі інші необоротні активи, що мають матеріальну форму та не ввійшли до переліку основних засобів. До нематеріальних активів включають активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми незалежно від вартості й використовуються установою в процесі виконання основних функцій більше ніж один рік. Незавершене капітальне будівництво являє собою обсяг фактично освоєних капітальних вкладень на незакінчених та не введених у експлуатацію будовах і об'єктах будівництва станом на певну дату.

У бухгалтерському обліку вартість, за якою відображають необоротні активи, поділяють на первісну, балансову, відновлювальну.

Для обліку необоротних активів призначено клас 1 “Необоротні активи” Плану рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Для повноти відображення операцій із необоротними активами застосовується рахунок 40 “Фонд у необоротних активах”. На необоротні активи в бюджетних установах нараховується знос, сума якого відображається за рахунком 13 “Знос необоротних активів”. Інформація про вибуття й переміщення необоротних активів фіксується у МО № 9.

Запаси – це оборотні активи в матеріальній формі, які належать установі та забезпечують її функціонування (або перебувають у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг) та будуть використані, як очікується, протягом одного року.

Загалом за функціональним складом запаси поділяються на виробничі запаси, тварин на вирощуванні та відгодівлі, малоцінні й швидкозношувані предмети, матеріали та продукти харчування, готову продукцію, продукцію сільськогосподарського виробництва.

У бухгалтерському обліку бюджетних установ запаси оцінюють за балансовою вартістю, яка поділяється на первісну, справедливую та відновлювальну вартість.

Для обліку запасів призначено клас 2 “Запаси” Плану рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Інформація про

надходження й вибуття запасів за видами фіксується у МО № 10, 11, 12, 13 відповідно.

Дієвим інструментом контролю наявності, збереження та ефективного використання необоротних активів і запасів є інвентаризація, яка проводиться з метою забезпечення вірогідності даних бухгалтерського обліку з допомогою їх порівняння з фактичною наявністю зазначених об'єктів обліку.

Терміни й поняття

Необоротні активи

Основні засоби

Інші необоротні матеріальні активи

Нематеріальні активи

Знос

Незавершене капітальне будівництво

Запаси

Первісна вартість

Балансова вартість

Відновлювальна вартість

Справедлива вартість

Інвентарний номер

Номенклатурний номер

Інвентаризація

Питання для перевірки знань

1. Поясніть значення термінів “необоротні активи”, “запаси” в обліку бюджетних установ.
2. Назвіть нормативні акти, які регулюють порядок бухгалтерського обліку необоротних активів і запасів у бюджетних установах.
3. Визначте різницю між об'єктами основних засобів та інших необоротних матеріальних активів бюджетних установ.
4. Які об'єкти належать до нематеріальних активів бюджетних установ?
5. Розкрийте сутність поняття “незавершене капітальне будівництво бюджетних установ”.

6. Які види оцінки щодо необоротних активів існують у бухгалтерському обліку бюджетних установ?
7. Охарактеризуйте документальне відображення в обліку надходження, переміщення, вибуття необоротних активів.
8. Назвіть рахунки, з допомогою яких у обліку відображаються операції за необоротними активами бюджетних установ.
9. У який спосіб нараховується знос на необоротні активи бюджетних установ?
10. Визначте норми зносу за групами необоротних активів бюджетних установ.
11. Які види оцінки щодо запасів існують у бухгалтерському обліку бюджетних установ?
12. Охарактеризуйте документальне оформлення надходження, переміщення, вибуття запасів у обліку.
13. Назвіть рахунки, з допомогою яких у обліку відображаються операції за запасами бюджетних установ.
14. Охарактеризуйте складський облік запасів бюджетних установ.
15. Опишіть проведення інвентаризації необоротних активів і запасів бюджетних установ.
16. Як результати інвентаризації необоротних активів і запасів відображаються на рахунках бухгалтерського обліку?

Тести

2.1. До основних засобів належать активи:

- 1) термін експлуатації яких перевищує рік, а вартість становить понад 1000 грн за одиницю;
- 2) вартістю понад 1000 грн за одиницю;
- 3) термін експлуатації яких перевищує рік;
- 4) термін експлуатації яких перевищує рік, а вартість менша ніж 1000 грн за одиницю.

2.2. Витрати на ремонт основних засобів відносять на:

- 1) збільшення балансової вартості основних засобів;
- 2) збільшення видатків установи;
- 3) зменшення доходів установи;
- 4) зменшення зносу основних засобів.

2.3. Установіть відповідність між терміном і визначенням вартості необоротних активів:

- | | |
|--------------------------|--|
| 1. Первісна вартість | а) вартість після індексації |
| 2. Відновлювана вартість | б) первісна вартість за вирахуванням зносу |
| 3. Залишкова вартість | в) вартість придбання або будівництва |

2.4. Для забезпечення попредметного обліку необоротним активам присвоюють:

- 1) інвентарний номер;
- 2) номенклатурний номер;
- 3) порядковий номер;
- 4) предметний номер.

2.5. Знос не нараховують на такі необоротні активи:

- 1) земельні ділянки;
- 2) робочу худобу;
- 3) багаторічні насадження, що не досягли повного розвитку;
- 4) бібліотечні фонди;
- 5) малоцінні необоротні матеріальні активи;
- 6) нематеріальні активи;
- 7) пам'ятки культурної спадщини національного або місцевого значення, унікальні документи тощо як об'єкти з невизначеним терміном корисного використання;
- 8) багаторічні насадження (віку початку плодоносіння, експлуатаційного віку);
- 9) музейні цінності як об'єкти з невизначеним терміном корисного використання;
- 10) природні ресурси;
- 11) об'єкти незавершеного капітального будівництва;
- 12) документацію з типового проектування незалежно від вартості;
- 13) піддослідних тварин (собаки, щури, морські свинки та ін.).

2.6. Установіть відповідність між бухгалтерським проведенням і його економічним змістом:

- | | |
|---|---|
| 1. Дебет 103–122. Кредит 401
Одночасно: Дебет 402. Кредит 141–143 | а) придбано необоротні активи за кошти спеціального фонду |
| 2. Дебет 101–122. Кредит 364, 675
Одночасно: Дебет 812. Кредит 401 | б) придбано основні засоби за кошти загального фонду |
| 3. Дебет 104–109. Кредит 675, 364
Одночасно: Дебет 801. Кредит 401 | в) безоплатно одержано основні засоби |

4. Дебет 103–109. Кредит 364
Одночасно: Дебет 812. Кредит 401

г) прийнято в експлуатацію об'єкти капітального будівництва на підставі акта

2.7. Установіть відповідність між бухгалтерським проведенням і господарською операцією:

1. Нараховано знос основних засобів а) Дебет 401, 131. Кредит 104–109

2. Списано непридатні до використання основні засоби б) Дебет 401. Кредит 131

3. Реалізовано споруду в) Дебет 401, 131. Кредит 103
Одночасно:
Дебет 364. Кредит 711
Дебет 811. Кредит 642

2.8. Регістр, призначений для взаємного звіряння складського й бухгалтерського обліку в разі застосування оперативно-бухгалтерського (сальдового) методу обліку запасів, – це:

- 1) оборотна відомість;
- 2) накопичувальна відомість;
- 3) сальдова відомість;
- 4) матеріальний звіт.

2.9. До малоцінних та швидкозношуваних належать предмети:

- 1) вартістю до 1000 грн за одиницю;
- 2) із терміном служби менш ніж рік незалежно від вартості;
- 3) із терміном служби менш ніж рік і вартістю до 1000 грн за одиницю;
- 4) вартістю менше ніж 500 грн.

2.10. На малоцінні та швидкозношувані предмети в бюджетних установах:

- 1) нараховується знос один раз на рік;
- 2) нараховується знос раз на квартал;
- 3) знос не нараховується.

2.11. У поточному обліку запаси обліковують за:

- 1) фактичною собівартістю;
- 2) договірними цінами з ПДВ;
- 3) договірними цінами без ПДВ;
- 4) середньозваженими цінами.

2.12. Установіть відповідність між бухгалтерським проведенням і господарською операцією:

- | | |
|--|---------------------------|
| 1. Надійшло й оприбутковано запаси в порядку гуманітарної допомоги | а) Дебет 23
Кредит 362 |
| 2. Списано запаси, придбані в порядку гуманітарної допомоги | б) Дебет 23
Кредит 364 |
| 3. Одержано запаси, які надійшли від заготівлі й переробки | в) Дебет 23
Кредит 825 |
| 4. Надійшло й оприбутковано запаси, придбані через підзвітних осіб | г) Дебет 812
Кредит 23 |

2.13. Установіть відповідність між бухгалтерським проведенням та його економічним змістом:

- | | |
|---------------------------|--|
| 1. Дебет 441
Кредит 23 | а) списано на видатки установи витрачені запаси |
| 2. Дебет 431
Кредит 23 | б) відображено уцінку запасів |
| 3. Дебет 825
Кредит 23 | в) передано в переробку запаси |
| 4. Дебет 801
Кредит 23 | г) списано недостачі придбаних у минулих роках запасів у межах природних втрат |

2.14. Установіть відповідність між відображенням результатів інвентаризації необоротних активів і запасів у бухгалтерському обліку:

Надлишок необоротних активів і запасів	Придбаних: у поточному році – списується на фактичні видатки; у минулих роках – відноситься на зменшення результату кошторису установи
Недостача цінностей понад норми природних втрат, а також втрати від псування цінностей	Списуються з балансу установи та зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб
Втрати й недостачі понад норми природних втрат матеріальних цінностей, у разі коли винні особи не встановлені та справи перебувають у органах дізнання чи досудового слідства	Списуються з балансу установи та відносяться на рахунок винних осіб
Недостача придбаних запасів у межах установлених норм природних втрат	Підлягає оприбуткуванню й зарахуванню відповідно на збільшення доходів за спеціальним фондом

Література для поглибленого вивчення

Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі : у 3 ч. / за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, Т. П. Остапчук, Н. А. Остап'юк, С. В. Сисюк. – 2-ге вид., допов. і перероб. – Житомир : Рута, 2009. – 472 с.

Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування, звітність (+CD) / за ред. В. І. Лемішовського, Л. П. Мороз, А. М. Дідик. – Л. : Бух. центр "АЖУР", 2009. – 912 с.

Теліпко В. Е. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / В. Е. Теліпко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк. – К. : ЦУА, 2010. – 480 с.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ І РОЗРАХУНКІВ

- 3.1. Завдання та нормативно-інформаційне забезпечення обліку грошових коштів і розрахунків.
- 3.2. Облік грошових коштів у касі та на рахунках установ.
- 3.3. Облік розрахунків із оплати праці та соціальних платежів.
- 3.4. Облік розрахунків із працівниками бюджетних установ.
- 3.5. Облік розрахунків за платежами і податками до бюджету.
- 3.6. Облік розрахунків із іншими дебіторами та кредиторами.
- 3.7. Інвентаризація грошових коштів і розрахунків.

Резюме.

Терміни й поняття.

Питання для перевірки знань.

Тести.

Література для поглибленого вивчення

Вивчивши матеріал розділу, ви будете *знати*:

- порядок відкриття й ведення рахунків бюджетних установ у органах Державної казначейської служби України та установах банків;
- склад і призначення облікових реєстрів із обліку грошових коштів загального й спеціального фондів, порядок їх складання;
- порядок розрахунково-касового обслуговування розпорядників бюджетних коштів органами ДКСУ;
- форми розрахункових документів безготівкового розрахунку та порядок їх оформлення;
- порядок здійснення розрахунків готівкою;
- порядок проведення безготівкових розрахунків;
- організацію касових операцій, касову дисципліну, санкції за її порушення;

- порядок здійснення первинного й поточного етапів обліку касових операцій;
- методика синтетичного й аналітичного обліку касових операцій;
- порядок ведення операцій та напрями грошових потоків у іноземній валюті;
- особливості методики обліку операцій у іноземній валюті в бюджетних установах;
- особливості бухгалтерського обліку еквівалентів грошових коштів;
- методика обліку грошових коштів загального й спеціального фондів;
- форми та системи оплати праці в бюджетних установах;
- нормування робочого часу в бюджетних установах;
- фонд оплати праці та його складові в бюджетних установах;
- порядок нарахування та документального оформлення заробітної плати й утримань із нарахованих сум у бюджетних установах;
- види й тривалість відпусток працівників бюджетних установ;
- порядок оподаткування доходів працівників бюджетних установ;
- види виплат, що підлягають оплаті на підставі середнього заробітку, та особливості їх нарахування;
- методика синтетичного й аналітичного обліку розрахунків із оплати праці та страхування;
- порядок проведення розрахункових операцій бюджетних установ;
- порядок оплати службових відряджень у межах України та за кордон;
- порядок видачі авансів під звіт;
- терміни повернення невитрачених підзвітних сум;
- обмеження, встановлені для державних службовців, а також інших осіб, яких відряджають установи та котрі цілком утримуються за бюджетні кошти, у частині забезпечення коштами під час відрядження;
- порядок затвердження звітів про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт;

- види й розміри податків і платежів, що підлягають сплаті до бюджету бюджетними установами, об'єкти оподаткування, перелік операцій, які не є базою оподаткування та звільнені від нього;
 - методикау синтетичного й аналітичного обліку розрахункових операцій;
- а також *уміти*:
- обліковувати на рахунках бухгалтерського обліку грошові кошти бюджетних установ;
 - складати первинні документи з обліку грошових коштів;
 - обліковувати на рахунках бухгалтерського обліку грошові кошти та їхні еквіваленти;
 - інтерпретувати за бухгалтерськими проведеннями зміст фінансово-господарських операцій щодо обліку грошових коштів та їхніх еквівалентів;
 - складати реєстри синтетичного й аналітичного обліку грошових коштів та їхніх еквівалентів бюджетних установ;
 - нараховувати заробітну плату, відпускні, лікарняні та інші види заробітку;
 - здійснювати утримання з нарахованої суми оплати праці;
 - оформлювати документально розрахунки з оплати праці;
 - відображати на рахунках бухгалтерського обліку розрахунки з оплати праці та страхування;
 - складати реєстри синтетичного й аналітичного обліку розрахунків із оплати праці;
 - обліковувати на рахунках бухгалтерського обліку операції бюджетних установ із дебіторами й кредиторами;
 - інтерпретувати за бухгалтерськими проведеннями зміст розрахункових операцій;
 - оформлювати документально розрахунки з підзвітними особами;
 - розраховувати суми податку та штрафів за несвоєчасно повернуті суми, видані під звіт;
 - складати реєстри синтетичного й аналітичного обліку розрахункових операцій бюджетних установ.

3.1. ЗАВДАННЯ ТА НОРМАТИВНО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ГРОШОВИХ КОШТІВ І РОЗРАХУНКІВ

Бюджетні установи у процесі виконання кошторису залучаються в загальну систему дебіторсько-кредиторських розрахунків, здійснюючи при цьому різні за економічним змістом фінансово-розрахункові операції. Відповідно до Бюджетного кодексу України, для бюджетних установ характерний поділ їхніх доходів на доходи загального фонду та доходи спеціального фонду. Згідно з цим принципом, який є базовим у бюджетному процесі та пронизує всю бюджетну систему, кошти й грошові потоки чітко розмежовані. Бюджетні установи можуть здійснювати розрахунки в готівковій і безготівковій формах. У процесі проведення готівкових розрахунків відбувається зміна активів, зокрема в частині грошових коштів установи – тих, що перебувають на її особових, реєстраційних і поточних рахунках, і тих, які зберігаються в касі установи.

Для забезпечення вірогідної й точної інформації про рух коштів необхідно забезпечити їх чіткий, своєчасний і повний облік, тому основними завданнями бухгалтерського обліку грошових коштів і розрахунків є:

- правильна організація, своєчасне й законне проведення безготівкових і готівкових розрахункових операцій;
- своєчасне й правильне документування операцій із руху грошових коштів і розрахунків;
- забезпечення збереження грошових коштів у касі установи;
- контроль витрачання грошових коштів;
- створення раціонального режиму дебіторсько-кредиторських відносин із юридичними й фізичними особами;
- періодичне проведення інвентаризації грошових коштів і дебіторської заборгованості;
- забезпечення схоронності коштів у місцях їх зберігання та контроль їх цільового використання;
- розроблення й упровадження моделі руху інформаційних потоків за зазначеними напрямками потреб (зовнішніх і внутрішніх) із метою прийняття управлінських рішень.

Нормативно-інформаційну базу, що регулює ці напрями обліку, утворюють:

- Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI;
- Земельний кодекс України від 25.10.2001 № 2768-III;
- Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI;
- Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV;
- Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII;
- постанова Правління Національного банку України “Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні” від 15.12.2004 № 637;
- Указ Президента України “Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки” від 12.06.1995 № 435/95;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ” від 26.12.2003 № 242;
- постанова Правління Національного банку України “Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті” від 21.01.2004 № 22;
- постанова Правління Національного банку України “Про затвердження Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах” від 12.11.2003 № 492;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання” від 27.07.2000 № 68;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження Порядку відображення в обліку операцій в іноземній валюті” від 24.07.2001 № 126;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів” від 04.11.2002 № 205;
- наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету” від 30.09.2011 № 1223;
- постанова Правління Національного банку України “Про затвердження Правил використання готівкової іноземної валюти на території України та внесення змін до деяких нормативно-правових актів” від 30.05.2007 № 200;

- наказ Державного казначейства України “Про затвердження форм карток, книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання” від 06.10.2000 № 100;
- постанова Кабінету Міністрів України “Питання попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти” від 19.10.2006 № 1404;
- постанова Правління Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності “Про затвердження Порядку одержання застрахованими особами і членами їх сімей санаторно-курортного лікування, що сплачується за рахунок коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності” від 25.02.2009 № 12;
- Закон України “Про державну службу” від 16.12.1993 №3723-ХІІ;
- Закон України “Про оплату праці” від 24.03.1995 №108/95-ВР;
- Закон України “Про відпустки” від 15.11.1996 № 504/96-ВР;
- постанова Кабінету Міністрів України “Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов’язковим державним соціальним страхуванням” від 26.09.2001 № 1266;
- постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення” від 17.07.2003 №1078;
- Закон України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” від 08.07.2010 № 2464-VI;
- постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” від 22.12.2010 № 1170;
- Закон України “Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті” від 23.09 1994 № 185/94-ВР;
- декрет Кабінету Міністрів України “Про систему валютного регулювання і валютного контролю” від 19.02.1993 № 15-93;
- наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон” від 13.03.1998 № 59;

- постанова Кабінету Міністрів України “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” від 02.02.2011 № 98;
- постанова Кабінету Міністрів України “Про Методику розрахунку орендної плати за державне майно та пропорції її розподілу” від 04.10.1995 № 786;
- Закон України “Про оренду державного та комунального майна” від 10.04.1992 № 2269-ХІІ.

3.2. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ У КАСІ ТА НА РАХУНКАХ УСТАНОВ

Облік грошових коштів у касі установ

Операції юридичних осіб між собою та з фізичними особами, пов’язані з прийманням і видачею готівки під час проведення розрахунків через касу установи, з відображенням цих операцій у касовій книзі, книзі обліку виданих і прийнятих старшим касиром грошей або книзі обліку розрахункових операцій. Операції, за якими обіг коштів відбувається у формі готівки, називають касовими (рис. 3.2.1).

Облік касових операцій у бюджетних установах здійснюється відповідно до постанови Правління Національного банку України “Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні” від 15.12.2004 № 637.

Готівка, одержана установами, має витратитися тільки за цільовим призначенням відповідно до кошторисів бюджетних установ. За казначейського обслуговування кошторисів уся готівкова виручка, що надходить до каси установи, має бути зарахована на реєстраційні рахунки в казначействі або поточні рахунки в установах банків; використання її без попереднього зарахування на рахунки забороняється.

Бюджетна установа може мати у своїй касі готівку в межах установлених лімітів. Понадлімітна готівка може зберігатись у касі, якщо вона була одержана з метою виплати заробітної плати, стипендій, пенсій, тільки протягом трьох днів. Ліміт каси – це граничний розмір суми готівки, яку установа може залишати у своїй касі в неробочий час. Кожна бюджетна установа самостійно складає розрахунок установлення ліміту залишку готівки в касі, визначає ліміт, зважаючи на режим

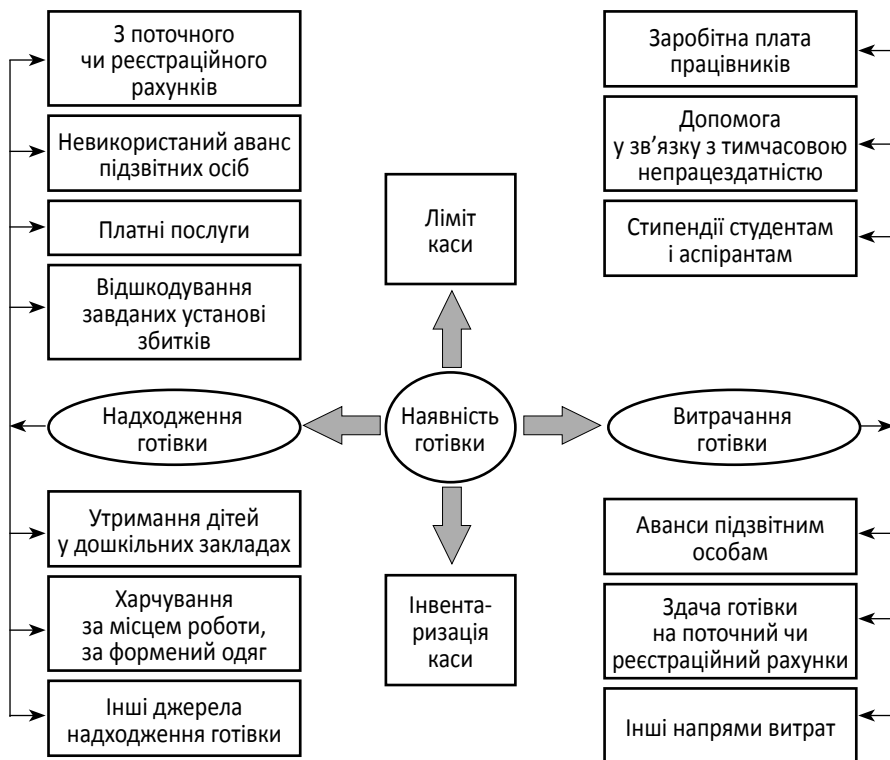


Рис. 3.2.1. Касові операції бюджетних установ

і специфіку її роботи, віддаленість від банку, обсяг касових оборотів (надходжень і видатків) за всіма розрахунками, установлені терміни здачі готівки, тривалість операційного часу банку, середньоденне надходження готівки до каси. Установлений ліміт каси затверджується внутрішнім наказом (розпорядженням). Поки установа не має встановленого ліміту (незалежно від причин цього), його вважають нульовим. У разі якщо встановлені ліміти каси перевищуються, до бюджетних установ застосовуються штрафні санкції, передбачені Указом Президента України "Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки" від 12.06.1995 № 436/95.

Касир – це матеріально відповідальна особа, яка здійснює приймання грошей до каси, їх видачу, ведення касової книги, є повністю

матеріально відповідальною за збереження прийнятих нею грошових коштів та інших цінностей та складання касового звіту, відповідає за ліміт каси. Каса – це приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей і касових документів. Готівку до каси з реєстраційних рахунків одержує касир за грошовими чеками. Порядок виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів передбачений наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов’язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України” від 02.03.2012 № 309 та наказом Державного казначейства України “Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів” від 04.11.2002 № 205.

Касові операції оформляються касовими ордерами, видатковими відомостями, розрахунковими документами, документами за операціями із застосуванням спеціальних платіжних засобів, іншими касовими документами, які згідно із законодавством України підтверджували б факт продажу (повернення) товарів, надання послуг, одержання (повернення) готівкових коштів. Типові форми первинних документів установлені постановою Правління Національного банку України “Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні” від 15.12.2004 № 637 та наказом Державного комітету статистики України “Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці” від 05.12.2008 № 489.

Прибуткові й видаткові касові ордери до передачі в касу реєструються бухгалтером у журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів (ф. № КО-3 або № КО-3а), який ведеться окремо за прибутковими й видатковими операціями. Видаткові касові ордери, оформлені на підставі видаткових відомостей, реєструються в такому журналі після здійснення виплат, зазначених у видатковій відомості. В установах, де готівку через велику кількість підрозділів видають довірені особи (роздавачі), старший касир веде книгу обліку виданих і прийнятих старшим касиром грошей (ф. № КО-5).

Кожна установа, що є юридичною особою та має касу, повинна вести одну касову книгу. Водночас свою касову книгу мають вести відокремлені підрозділи установ, які проводять операції з приймання

готівки за продану продукцію (товари, роботи, послуги) з оформленням її прибутковим касовим ордером, а також із видачі готівки на виплати, пов'язані з оплатою праці, господарські потреби, інші операції з їх оформленням видатковими касовими ордерами й відомостями. Якщо у відокремленому підрозділі організації для розрахунків застосовують реєстратор розрахункових операцій або розрахункові книжки та відповідно ведуть книгу обліку розрахункових операцій і не приймають (не видають) готівку за касовими ордерами, то цьому підрозділу касову книгу заводити не потрібно.

Записи здійснюють у двох примірниках (через копіювальний папір) чорнилом темного кольору чорнильною або кульковою ручкою. Перший примірник – Вкладний аркуш касової книги – залишається в касовій книзі, а другий (відривна частина) – Звіт касира (документ, за яким касир звітує про рух готівки в касі за день) – передають до бухгалтерії. Наприкінці кожного робочого дня касир підсумовує операції за день, виводить залишок готівки в касі на початок наступного дня та передає бухгалтерії – Звіт касира, а другий (відривний) примірник аркуша касової книги разом із прибутковими й видатковими касовими ордерами – під підпис у касовій книзі. Готівка, видана за видатковими відомостями на виплати, пов'язані з оплатою праці, стипендії, інші виплати соціального характеру, відображається в касовій книзі після закінчення термінів цих виплат. Вкладний аркуш касової книги касир зберігає протягом року окремо за кожний місяць. Після закінчення календарного року його підшивають у хронологічному порядку. Загальну кількість аркушів за рік засвідчують підписами керівник і головний бухгалтер, а підшивки формують у книгу, яку скріплюють відбитком печатки установи. Контроль правильного ведення касової книги покладається на головного бухгалтера або вповноважену керівником особу.

На підставі перевірених звітів касира та доданих до них документів бухгалтерські записи систематизують у меморіальному ордері № 1 – Накопичувальній відомості за касовими операціями ф. № 380 (бюджет). За автоматизованого ведення обліку застосовується ф. 380-авт (бюджет).

Якщо касові операції ведуть у національній та іноземній валютах, то меморіальні ордери складають і нумерують відповідно № 1-1, № 1-2 і т. д. Схему облікового процесу за касовими операціями наведено на рис. 3.2.2.

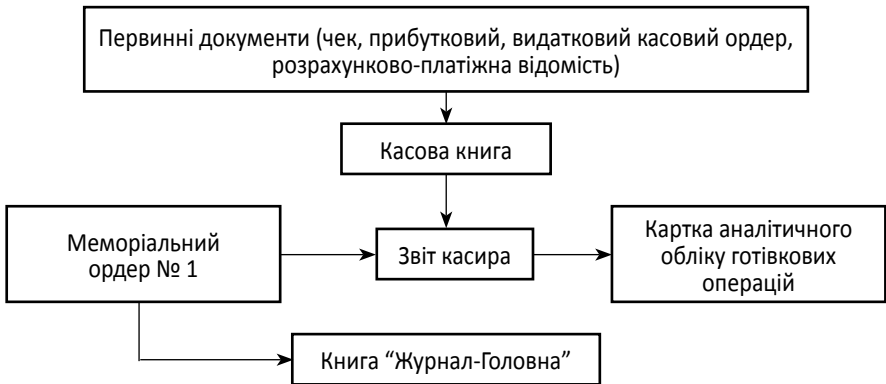


Рис. 3.2.2. Схема облікового процесу касових операцій

Облік цільового використання готівки в бюджетних установах ведеться в картці аналітичного обліку готівкових операцій, де відображаються операції з готівкою в касі в розрізі кодів бюджетної класифікації та видів коштів (окремо за загальним і спеціальним фондами та видами коштів спеціального фонду). У централізованих бухгалтеріях складаються окремі картки за кожною установою в розрізі зазначених параметрів та загальна картка за всіма обслуговуваними установами. Картка відкривається щомісяця, записи в ній роблять на підставі кожного Звіту касира.

Для обліку наявності й руху грошових коштів у касі призначений активний грошовий рахунок класу 3 “Кошти, розрахунки та інші активи” № 30 “Каса”, який має два субрахунки:

301 “Каса в національній валюті”;

302 “Каса в іноземній валюті”.

За дебетом рахунку відображають суми, що надходять до каси, за кредитом – видачу готівки з каси установи.

Основні бухгалтерські проведення з обліку касових операцій наведено в табл. 3.2.1.

Облік грошових коштів на рахунках

Бюджетні установи більшість грошових розрахунків здійснюють у безготівковій формі, а свої вільні кошти повинні зберігати на особливих, реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунках, відкритих у

Таблиця 3.2.1

**Основні бухгалтерські проведення з обліку касових операцій
у національній валюті**

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Одержання до каси готівки з поточних, реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків за прибутковими касовими операціями	301	311, 313, 314, 316, 319, 321, 323, 324, 326
Видача готівки з каси за касовими ордерами або іншими документами, що їх замінюють	362, 661, 662, 671, 672	301
Повернення підзвітною особою залишку авансу до каси установи	301	362
Надходження коштів до каси на погашення недостач, завданих збитків тощо	301	363
Зарахування на поточні, спеціальні реєстраційні рахунки коштів, які надійшли до каси установи	313, 314, 323, 324	301
Надходження до каси коштів за харчування працівників за місцем роботи, утримання дітей у дитячих дошкільних закладах	301	364, 674
Надходження до каси плати за телефонні переговори та інших коштів, які відповідно до чинного законодавства України стосуються відшкодування касових видатків	301	364, 801, 802–813

органах Державної казначейської служби України, або на поточних рахунках у банках.

Відповідно до ст. 57 Бюджетного кодексу України порядок відкриття реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків у органах Державної казначейської служби України визначено наказом

Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України” від 22.06.2012 № 758. Згідно з цим наказом, рахунки відкриваються після надання повного пакета документів, оформлених у встановленому порядку, не пізніше ніж через три робочих дні з дати подання заяви про відкриття рахунку.

Відкриття поточних рахунків у установах банків регулюється постановою Правління Національного банку України “Про затвердження Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах” від 12.11.2003 № 492.

Для обліку наявності й руху грошових коштів на рахунках призначені активні рахунки класу 3 “Кошти, розрахунки та інші активи” Плану рахунків.

Докладно номенклатуру субрахунків за синтетичними рахунками наведено на рис. 3.2.3.

Залежно від кількості рахунків, відкритих у органах ДКСУ (установи банку), за кожним видом коштів субрахунки 31 “Рахунки в банках” та 32 “Рахунки в казначействі” поділяють на рахунки третього порядку. Якщо нормативно-правовими актами передбачена більша деталізація власних коштів установи, ніж порядком відкриття рахунків у органах ДКСУ (установах банків), то субрахунки рахунків 31 і 32 додатково поділяють на рахунки четвертого та п'ятого порядків.

Безготівкові розрахунки бюджетних установ здійснюються за такими принципами:

- відсутність права в організації самостійно вибирати установу банку для відкриття рахунків;
- самостійний вибір бюджетною установою форми безготівкових розрахунків і погодження її в укладеній із постачальником відповідній угоді (договорі, контракті), виходячи з умов фінансування та наявних коштів;
- списання коштів із реєстраційних рахунків установ за їхнім розпорядженням;
- обов'язкове зберігання грошових коштів на реєстраційних чи поточних рахунках (за винятком перехідних залишків у касі);
- терміновість здійснення платежів;
- проведення платежів у межах залишків на рахунках платника;



Рис. 3.2.3. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку наявності й руху грошових коштів на рахунках

- здійснення платежів лише в розмірах зареєстрованих зобов’язань платника;
- здійснення платежів тільки на передбачені кошторисом цілі та на підставі документів, що підтверджують цільове призначення витрачання коштів.

Безготівкові розрахунки та вимоги щодо заповнення розрахункових документів на паперових носіях здійснюються відповідно до Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженої постановою Правління НБУ від 21.01.2004 № 22,

та проводяться за такими формами розрахункових документів, як платіжні доручення, платіжні вимоги-доручення, розрахункові чеки, акредитиви, меморіальні ордери.

Операції з обліку грошових коштів на рахунках установ наведено в табл. 3.2.2.

Таблиця 3.2.2

**Основні бухгалтерські проведення з обліку грошових коштів
на рахунках установ**

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Перерахування коштів постачальникам за товари і послуги:		311, 313, 314,
у порядку планових платежів	361	316, 318, 319
попередня оплата	364	321, 323, 324
оплата після одержання	675	326, 328
Перерахування коштів за електроенергію та комунальні послуги	675	311, 313, 314, 316, 321, 323, 324, 326
Одержання в банку лімітованої чекової книжки, придбання талонів на бензин, харчування, поштових марок тощо	331	311, 313, 321, 323
Одержання в касу готівки за чеками з поточних, реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків	301, 302	311, 313, 314, 316, 318, 321, 323, 324, 326
Надходження коштів від реалізації необоротних активів	313, 323	364, 675, 711
Відшкодовані витрати спеціального фонду коштами загального фонду	715	311, 321
перерахування коштів загального фонду	313, 314,	
зарахування коштів на відновлення доходів спеціального фонду	316, 323, 324, 326	711, 712, 713
Перерахування суми податків, передбачених чинним законодавством	641	311, 313, 321, 323
Перерахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	651	311, 313, 314, 316, 321, 323, 324, 326
Перерахування інших утримань із заробітної плати працюючих і т. ін.	663–668	311, 313, 321, 323, 324, 326

Облік операцій за рухом грошових коштів на рахунках у банках і органах ДКСУ відображають у щомісячній накопичувальній відомості ф. № 381 (бюджет) – меморіальному ордері № 2 – за коштами загального фонду, та в щомісячній накопичувальній відомості ф. № 382 (бюджет) – меморіальному ордері № 3 – за коштами спеціального фонду. За автоматизованого ведення обліку застосовуються відповідно ф. 381-авт (бюджет), ф. 382-авт (бюджет).

Меморіальні ордери складаються за кожним рахунком окремо (особовим, реєстраційним, поточним). За наявності кількох рахунків у органах ДКСУ (установах банків), відкритих на ім'я бюджетної установи, кожен рахунок оформляється окремим меморіальним ордером, які нумеруються 2-1, 2-2, 2-3, 3-1, 3-2, 3-3 і т. д.

Записи операцій у накопичувальні відомості здійснюються на підставі щоденних виписок із реєстраційних (особових, поточних), спеціальних реєстраційних (поточних) рахунків, відкритих у органах Державної казначейської служби України (установах банків), із доданням до них підтвердних документів (платіжних доручень тощо). Наприкінці місяця підсумки оборотів за кожним меморіальним ордером переносять окремим рядком у книгу “Журнал-Головна”.

Облік операцій із іноземною валютою

Розпорядники бюджетних коштів за деякими напрямками витрат, установлених законодавством, можуть проводити операції з іноземною валютою. Надходження валюти до бюджетних установ здійснюється у вигляді цільового фінансування бюджету для придбання засобів матеріально-технічного призначення, оплати наданих послуг нерезидентами, виконаних робіт відповідно до міжнародних програм співпраці, оплати ліцензій на впровадження винаходів, новітніх технологій, оплати за навчання, стажування, лікування іноземних громадян тощо. Напрямами витрачання валютних коштів можуть бути оплата за поставлені товари, надані послуги, виконані послуги нерезидентам; оплата послуг банків-нерезидентів; оплата витрат за відрядженнями; продаж валюти тощо.

Режим здійснення валютних операцій на території України, загальні принципи валютного регулювання, повноваження бюджетних установ і функції банків та інших кредитно-фінансових установ України в регулюванні валютних операцій, права й обов'язки

суб'єктів валютних відносин, порядок здійснення валютного контролю, відповідальність за порушення валютного законодавства визначаються декретом Кабінету Міністрів України "Про систему валютного регулювання і валютного контролю" від 19.02.1993 № 15-93 та Законом України "Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті" від 23.09.1994 № 185/94-ВР.

Бюджетні установи для здійснення операцій у іноземній валюті відкривають рахунки в уповноважених банках за кожним її видом окремо. Цей порядок регулюється постановою Правління Національного банку України "Про затвердження Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах" від 12.11.2003 № 492.

Використання готівкової іноземної валюти регулюється постановою Правління Національного банку України "Про затвердження Правил використання готівкової іноземної валюти на території України та внесення змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України" від 30.05.2007 № 200.

Облік коштів, що надходять і використовуються бюджетними установами в іноземній валюті, здійснюється згідно з вимогами, визначеними в наказі Державного казначейства України "Про затвердження Порядку відображення в обліку операцій в іноземній валюті" від 24.07.2001 № 126.

Бухгалтерський облік операцій у іноземній валюті бюджетними установами ведеться за субрахунками:

302 "Каса в іноземній валюті";

318 "Поточні рахунки в іноземній валюті".

На кожне найменування валюти в обліку відкриваються окремі рахунки третього порядку залежно від виду валюти або рахунків, відкритих в установах банків (302-1, 302-2, 302-3, 318-1, 318-2, 318-3 і т. д.).

У бухгалтерському обліку операції в іноземній валюті відображаються в регістрах бухгалтерського обліку в національній валюті України у спосіб перерахунку суми іноземної валюти за валютним курсом із одночасним відображенням операцій у іноземній валюті. З цією метою в меморіальних ордерах для кожного запису валютних операцій передбачають два рядки за одним порядковим номером. Окремо для кожного виду валюти складаються меморіальні ордери та нумеруються відповідно № 1-1, 1-2, 1-3, 2-1, 2-2, 3-1, 3-2 і т. д.

Первинне визнання операцій, проведених у іноземній валюті, у бухгалтерському обліку перераховують у національну валюту України із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції (дата визнання активу, зобов'язання, доходу тощо).

Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншій установі або одержана від інших осіб, перераховується в національну валюту України із застосуванням валютного курсу на дату одержання авансу чи попередньої оплати. Фактичні витрати відрадженого працівника в іноземній валюті, які визначаються згідно із затвердженим звітом про використання коштів, але не більше від суми авансу, перераховують у національну валюту України за валютним курсом на дату одержання авансу. У разі якщо фактичні витрати працівника в іноземній валюті в затвердженому звіті про використання коштів перевищують одержаний аванс, таке перевищення підлягає перерахунку в національну валюту України за валютним курсом на дату затвердження звіту про використання коштів.

Монетарні статті – це статті балансу, що відображають грошові кошти в касі, на рахунках в установах банків, а також такі активи й зобов'язання, що будуть одержані чи сплачені у фіксованій чи визначеній сумі грошей або їхніх еквівалентів. Наводяться в національній валюті України з використанням валютного курсу на звітну дату.

Немонетарні статті – це статті балансу, які відображають основні засоби, матеріали та інші статті, котрі не належать до монетарних, що пов'язані з операціями в іноземній валюті та відображаються за первісною або відновлювальною вартістю (історичною собівартістю), перераховуються в національну валюту України за валютним курсом на дату здійснення операції. А ті, що пов'язані з операціями в іноземній валюті та відображаються за справедливою вартістю (одержані безоплатно), перераховуються за валютним курсом на дату визначення цієї справедливої вартості.

У разі зміни валютного курсу на залишки коштів на звітну дату нараховується курсова різниця, котра є наслідком перерахунку однакової кількості одиниць іноземної валюти в національну валюту України за різних валютних курсів. Відображення в обліку відбувається в такому порядку:

– у разі підвищення валютного курсу дебетується субрахунок 318 та кредитується субрахунок 442 одночасно за дебетом субрахунку 442 і кредитом субрахунків 701, 702, 711–713;

– у разі зниження курсу дебетується субрахунок 442 та кредитується субрахунок 318 одночасно за дебетом субрахунків 701, 702, 711–713 і кредитом субрахунку 442.

Розпорядники бюджетних коштів здійснюють переоцінку зобов'язань, узятих у іноземній валюті, на дату проведення операції та на звітну дату. При цьому:

– у разі підвищення валютного курсу дебетуються субрахунки 801, 802, 811–813 та кредитується субрахунок 442 одночасно за дебетом субрахунку 442 і кредитом субрахунків 364, 675;

– у разі зниження курсу дебетується субрахунок 442 та кредитується субрахунки 801, 802, 811–813 одночасно за дебетом субрахунків 364, 675 і кредитом субрахунку 442.

Бюджетні установи, що використовують у своїй діяльності іноземну валюту, складають і подають не пізніше останнього робочого дня місяця до органів Державної казначейської служби України довідку про операції в іноземній валюті. У ній за кодами економічної класифікації видатків наводяться показники наявності, надходжень і витрат коштів у іноземній валюті та в гривневому еквіваленті за загальним і спеціальним фондами окремо.

Основні бухгалтерські проведення з обліку операцій із іноземною валютою наведено в табл. 3.2.3.

Облік інших коштів

Згідно з наказами Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ” від 26.12.2003 № 242 та “Про затвердження плану рахунків бухгалтерського обліку та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ” від 10.12.1999 № 114, для обліку оборотних активів у формі еквівалентів грошових коштів, тобто коштів, що містяться в акредитивах, чекових книжках, оплачених талонах на бензин, мазут, харчування, путівках до будинків відпочинку, санаторіїв, турбаз, у оплачених проїзних документах та інших грошових документах, а також коштів у дорозі призначений активний рахунок класу 3 “Кошти, розрахунки та інші активи” Плану рахунків. Докладно номенклатуру субрахунків за цим синтетичним рахунком наведено на рис. 3.2.4.

Таблиця 3.2.3

**Основні бухгалтерські проведення з обліку операцій
із іноземною валютою**

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Надходження фінансового забезпечення з бюджету на валютний рахунок установи	318	701, 702
Перерахування коштів для придбання іноземної валюти вповноваженому банку	364	311, 313, 314, 316, 319, 321, 323, 324, 326
Зарахування валюти, купленої установою банку	318	364
Нарахування комісійної винагороди за придбання іноземної валюти	801, 802 811, 812, 813	364
Одержання готівкової іноземної валюти в касу установи	302	318
Видача під звіт із каси іноземної валюти	362	302
Затвердження авансового звіту в межах виданого авансу за курсом на день видачі авансу	801, 802, 811, 812, 813	362
Зарахування коштів у іноземній валюті за надані послуги нерезидентам	318	711
Нарахування курсової різниці на залишок коштів на валютному рахунку:		
у разі підвищення валютного курсу	318, 442	442, 701, 702, 711, 712, 713
у разі зниження курсу	442, 701, 702, 711, 712, 713	318, 442
Нарахування курсової різниці на зобов'язання, взяті в іноземній валюті:		
у разі підвищення валютного курсу	801, 802 811, 812, 813, 442	442, 364, 675
у разі зниження курсу	442, 364, 675	801, 802, 811, 812, 813, 442



Рис. 3.2.4. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку наявності та руху інших коштів

Грошові документи зберігаються в касі установи в сейфах, металевих шафах у спеціально обладнаних приміщеннях. Наказом керівника установи призначається посадова особа, яка відповідатиме за зберігання, облік і видачу бланків до їх передання у використання. На керівника установи та на матеріально відповідальних осіб поширюються всі вимоги до зберігання грошових документів, так само як і стосовно грошових коштів у касі.

Аналітичний облік операцій із іншими коштами ведеться в довільній формі за кожним грошовим документом і кожною сумою в дорозі. Записи здійснюються в розрізі видів коштів та кодів бюджетної класифікації та проводяться в міру виконання операції, але не пізніше наступного дня.

Операції з руху грошових документів і грошових коштів у дорозі групуються в меморіальному ордері ф. № 274 (бюджет) та відображаються в накопичувальній відомості позабалансового обліку – меморіальному ордері № 16.

На субрахунках 331, 332 обліковуються грошові документи, що належать установі (відповідно в національній та іноземній валютах).

Суми коштів за акредитивами обліковуються на субрахунку 331 та відображаються в обліку такими бухгалтерськими записами:

– на суму виставленого акредитива:

Дебет субрахунку 331 Кредит субрахунків 313, 323

– на суми використаних акредитивів:

Дебет рахунків 10, 20, 23 Кредит субрахунку 331

Невикористані суми акредитивів зараховуються на банківські рахунки. Аналітичний облік ведеться окремо за кожним відкритим акредитивом на картках ф. № 292а.

Для оформлення грошового боргу за фактично одержані товари, роботи, послуги бюджетні установи мають право використовувати короткострокові векселі.

Для обліку одержаних короткострокових векселів передбачено рахунок 34 “Короткострокові векселі одержані”, який поділяється на два субрахунки:

341 “Векселі, одержані в національній валюті”;

342 “Векселі, одержані в іноземній валюті”.

За дебетом субрахунків рахунку 34 “Короткострокові векселі одержані” відображаються векселі, одержані бюджетною установою в рахунок асигнувань загального фонду бюджету або іншого виду доходу, при цьому кредитується відповідний субрахунок рахунків 70 і 71. За кредитом субрахунків рахунку 34 відображається погашення векселем кредиторської заборгованості, при цьому дебетується субрахунок 675.

Аналітичний облік короткострокових векселів ведуть у прибутково-видатковій книзі в розрізі кожного одержаного векселя, видів коштів та кодів бюджетної класифікації. Протягом місяця операції з одержання короткострокових векселів групуються в меморіальному ордері ф. № 274 (бюджет).

Під коштами в грошових чеках розуміють лімітовані чекові книжки, що їх бюджетна установа може використовувати для безготівкових розрахунків чеками за товари й послуги. Синтетичний і

аналітичний облік операцій руху коштів за лімітованою чековою книжкою здійснюють у накопичувальній відомості ф. № 323 (меморіальний ордер № 4). Записи виконуються за кожним платіжним дорученням, рахунком, чеком у міру здійснення операції, але не пізніше ніж наступного дня після надходження документів до бухгалтерії. На початку кожного місяця з накопичувальної відомості за минулий місяць заноситься залишок невикористаного ліміту на початок місяця. За дебетом субрахунку відображаються депоновані суми за лімітованими чековими книжками. Сплачені суми за чеками за придбані матеріальні цінності або виконані роботи, надані послуги відображаються за кредитом. Після завершення місяця підбивається підсумок і виводиться залишок невикористаного ліміту.

Придбання установою талонів на пальне, поштових марок, марок держмита відображається в обліку за дебетом субрахунку 331 і кредитом субрахунків 313, 321, 323, 364, 675.

На суму одержаних повідомлень на грошові перекази виконують запис:

Дебет субрахунку 331 Кредит субрахунку 364

Після зарахування коштів за переказами до каси установи здійснюють запис про надходження грошових коштів до каси та зменшення суми грошових документів:

Дебет субрахунку 301 Кредит субрахунку 331

Видача талонів на пальне, поштових марок і марок держмита відображається за дебетом субрахунку 362 "Розрахунки з підзвітними особами" (їхня вартість вважається дебіторською заборгованістю). Видача під звіт зазначених грошових документів здійснюється в установах за розпорядженням їхніх керівників, повторна видача без попереднього звітування не допускається.

Витрати на придбання марок поштової оплати, марок держмита й талонів на пальне списуються на видатки установи згідно з кодами економічної класифікації видатків, що відображається в обліку такими записами:

– на підставі шляхових листків, одержаних від підзвітних осіб – водіїв:

Дебет субрахунків 801, 802, 811 Кредит субрахунків 331, 362

– на підставі актів на використання поштових марок:

Дебет субрахунків 801, 802, 811 Кредит субрахунку 362

У разі прийняття на зберігання облігацій позики від осіб, що перебувають на лікуванні в лікарні, дебетується субрахунок 331, кредитується субрахунок 672. Коли облігації повертаються власникові, складається зворотний бухгалтерський запис.

Облік путівок на санаторне лікування застрахованих осіб здійснюється так само, як інших грошових коштів установи, та регулюється постановою правління Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності “Про затвердження Порядку одержання застрахованими особами і членами їх сімей санаторно-курортного лікування, що сплачується за рахунок коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності” від 25.02.2009 № 12.

У бюджетних установах облік і ведення трудових книжок здійснюються відповідно до спільного наказу Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України “Про затвердження Інструкції про порядок ведення трудових книжок працівників” від 29.07.1993 № 58. Зразок бланка трудової книжки затверджений постановою Кабінету Міністрів України “Про трудові книжки працівників” від 27.04.1993 № 301.

Облік бланків трудових книжок веде бухгалтерія установи, а їхнього руху – працівник кадрової служби, якому їх видають під звіт за заявкою. Бланки трудових книжок і вкладишів до них установи зберігають у касі поряд із іншими документами суворого обліку. Бухгалтерія, у свою чергу, веде книгу обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них (ф. № 449), до якої вносять операції, пов’язані з одержанням та використанням бланків і вкладишів із зазначенням їхніх серій і номерів. Під час виписування трудової книжки, вкладиша до неї чи дубліката (замість втраченого документа) з працівника стягують їхню вартість.

Заборгованість підзвітних осіб за бланки трудових книжок і вкладишів до них списується, коли підзвітна особа здає до каси за прибутковим касовим ордером суми, одержані за ці бланки від працівників, та відображається таким бухгалтерським проведенням:

Дебет субрахунку 301 Кредит субрахунку 362

На субрахунках 333, 334 обліковуються кошти, перераховані на поточні або реєстраційні рахунки в останні дні місяця, які будуть зараховані в наступному місяці.

За дебетом субрахунків 333 і 334 відображаються грошові кошти в дорозі, при цьому кредитуються субрахунки рахунків 68, 70, 71. За

кредитом після зарахування грошових сум на відповідні рахунки на підставі виправданих документів відображається списання грошових коштів у дорозі, при цьому дебетуються субрахунки рахунків 31, 32.

Операції з обліку інших коштів наведено в табл. 3.2.4.

Таблиця 3.2.4

Основні бухгалтерські проведення з обліку інших коштів

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Перерахування коштів за поштові марки постачальників	364	313, 321, 323
Оприбуткування поштових марок	331, 08	364
Оприбуткування талонів на бензин (вартість без ПДВ)	331, 08	364, 675
Перерахування коштів постачальникові після одержання талонів на бензин	675	313, 321, 323
На суму ПДВ	801, 802, 811, 812, 813	364, 675
Оприбуткування бланків трудових книжок (вартість без ПДВ)	331, 08	364, 675
На суму ПДВ	801, 802, 811, 812, 813	364, 675
Видача під звіт бланків трудових книжок матеріально відповідальній особі	362	331
Складання акта на списання бланків трудових книжок, які були використані на потреби установи	801, 802, 811, 812, 813	362, 08
Оприбуткування путівки на санаторне лікування від ФССзТВП	331, 08	651
Внесення працівником пільгової вартості путівки до каси	301	364
Видача путівки за пільговою вартістю	364	331, 08
Списання різниці вартості путівки, реалізованої за пільговою вартістю	651	331, 08
Зарахування з каси установи на інший рахунок установи в казначействі коштів за реалізацію путівки	328	301
Перерахування коштів від реалізації працівнику путівки до ФССзТВП	651	328

3.3. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ІЗ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА СОЦІАЛЬНИХ ПЛАТЕЖІВ

Оперативний облік персоналу, форми та системи оплати праці

Праця як цілеспрямована діяльність людей є основним джерелом задоволення матеріальних і духовних потреб громадян.

Відповідно до Бюджетного кодексу України, керівники бюджетних установ утримують чисельність працівників, військовослужбовців, осіб рядового й начальницького складу та здійснюють фактичні видатки на заробітну плату (грошове забезпечення), включаючи видатки на премії та інші види заохочень чи винагород, матеріальну допомогу, лише в межах фонду заробітної плати (грошового забезпечення), затвердженого для бюджетних установ у кошторисах.

Видатки загального фонду на оплату праці працівників бюджетних установ є захищеними видатками державного бюджету України.

Право громадян України на працю в бюджетних установах реалізується через укладення трудового договору або трудового контракту, який є особливою формою цього договору, та колективного договору. Також можливе прийняття на роботу за конкурсом.

Чисельність працівників бюджетних установ визначається штатним розкладом. Штати – це перелік і кількість посад, затверджених вищою організацією. Для масових установ (шкіл, шкіл-інтернатів, дитячих дошкільних закладів, бібліотек, лікарень тощо) встановлено типові штати залежно від типу установи й обсягу її роботи.

Відповідно до виконуваних функцій або сфер застосування праці, персонал бюджетних установ поділяється на:

- основних працівників, на яких покладено виконання головних функцій, закріплених у відповідній установі (педагогічний персонал, професорсько-викладацький склад, наукові працівники, лікарі та ін.);
- адміністративно-управлінський персонал (керівник установи, заступники керівника, керівники відділів та ін.), що забезпечує керування, узгодженість робіт між структурними підрозділами, створення умов праці тощо;
- допоміжно-технічний персонал, завданням якого є обслуговування основних працівників у виконанні покладених на них функцій,

сприяння кращому виконанню функцій установи загалом (середній медичний персонал, навчально-допоміжний та інший персонал);

- молодший обслуговуючий персонал (прибиральниці, санітарки тощо).

Згідно із Законом України “Про державну службу” від 16.12.1993 № 3723-ХІІ, державні службовці – це працівники, які обіймають посади в державних органах та їхньому апараті щодо практичного виконання завдань і функцій держави. Під час прийняття на роботу вони складають присягу і їм присвоюють відповідний ранг: від 1-го до 15-го у межах установленої категорії (від 1 до 7).

Загальну чисельність фактично працюючих у бюджетній установі називають обліковою кількістю штатних працівників. Для виконання окремих робіт на короткий час можуть залучатись особи, що не перебувають у штаті установи та працюють за трудовою угодою. Таких працівників зараховують до нештатного (необлікового) складу. Оперативний облік персоналу веде відділ кадрів на бланках типових форм.

Велике значення для зміцнення трудової дисципліни та підвищення продуктивності праці мають контроль своєчасності виходів на роботу та облік відпрацьованого часу й часу залишення роботи. Основним джерелом інформації про використання робочого часу в бюджетних установах є дані табельного обліку, які наводяться в таблиці обліку використання робочого часу (ф. № П-5). Згідно з даними обліку чисельності працівників, використання робочого часу та розрахунків із працівниками з оплати праці складаються звіти з праці та заробітної плати.

Відповідно до Закону України “Про оплату праці” від 24.03.1995 № 108/95-ВР, заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, котру за трудовим договором власник або вповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Оплату праці працівників держава регулює з допомогою встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій; встановлення умов і розмірів оплати праці працівників на підставі законодавчих та інших нормативних актів України, генеральної, галузевих і регіональних угод, колективних договорів у межах асигнувань за кошти загального й спеціального фондів; оподаткування доходів працівників.

Умови розміру оплати праці працівників установ і організацій, що фінансуються з бюджету, визначаються Кабінетом Міністрів України,

зокрема постановою Кабінету Міністрів України “Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери” від 30.08.2002 № 1298. Із метою впорядкування оплати праці працівників бюджетних установ, а також створення механізму підтримання на постійному рівні оптимальних міжгалузевих співвідношень у оплаті праці Кабінет Міністрів України затвердив: 1) Єдину тарифну сітку розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери (дод. 8); 2) схему тарифних розрядів посад керівних, наукових, науково-педагогічних, педагогічних працівників, професіоналів, фахівців; посад (професій) професіоналів, фахівців, керівників інших структурних підрозділів і технічних службовців, спільних для всіх бюджетних установ, закладів та організацій; 3) ставки погодинної оплати праці працівників усіх галузей економіки за проведення навчальних занять.

Посадові оклади (тарифні ставки) за розрядами Єдиної тарифної сітки визначаються множенням окладу (ставки) працівника першого тарифного розряду (у 2012 р.: з 1 січня – 773 грн, з 1 квітня – 794 грн, з 1 липня – 802 грн, з 1 вересня – 807 грн, з 1 жовтня – 823 грн, з 1 грудня – 839 грн) на відповідний тарифний коефіцієнт. Для працівників, у яких посадові оклади менші, ніж розмір мінімальної заробітної плати, посадові оклади (тарифні ставки) у штатному розкладі встановлюються на рівні мінімальної заробітної плати.

Погодинна система оплати праці передбачає наявність погодинних ставок.

Місячна заробітна плата працівників бюджетних установ може перевищувати посадовий оклад завдяки надбавкам і доплатам, різним за своєю економічною сутністю й розмірами. Структура заробітної плати основних працівників галузей бюджетної сфери наведена на рис. 3.3.1.

Нарахування заробітної плати в бюджетних установах різних галузей має особливості й істотні відмінності.

У бюджетних установах допускається робота у святкові й неробочі дні, викликана необхідністю обслуговування населення. Оплата праці в ці дні здійснюється в подвійному розмірі:

- відрядникам – за подвійними відрядними розцінками;
- працівникам, праця яких оплачується за погодинними або денними ставками, – у розмірі подвійної годинної або денної ставки;

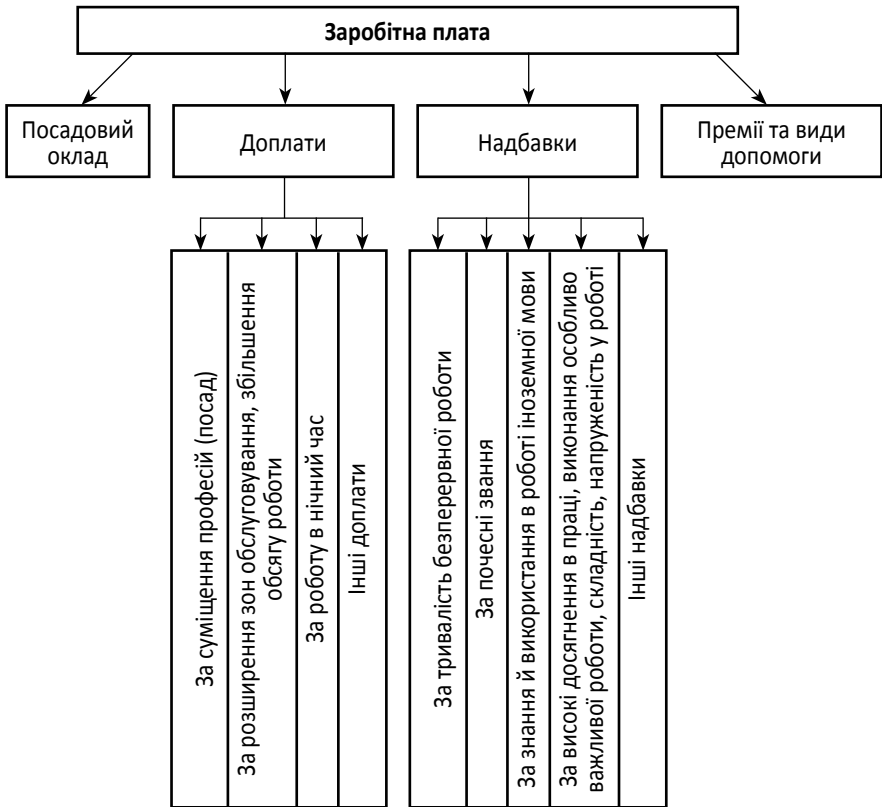


Рис. 3.3.1. Заробітна плата основних працівників бюджетних установ

– працівникам, котрі одержують місячний оклад, – у розмірі одинарної годинної або денної ставки понад оклад, якщо робота у святковий і неробочий день виконувалась у межах місячної норми робочого часу; у розмірі подвійної годинної або денної ставки понад оклад, якщо робота виконувалася понад місячну норму. Оплата в зазначених розмірах здійснюється за години, фактично відпрацьовані у святковий або неробочий день.

За бажанням працівника за роботу у святкові й неробочі дні йому може бути наданий інший день відпочинку.

Крім основної роботи працівникам бюджетних установ дозволяється працювати за сумісництвом. Сумісництвом вважається виконання працівником окрім своєї основної іншої регулярно оплачуваної роботи на засадах трудового договору у вільний від основної роботи час у тій чи іншій установі, організації. Порядок оплати праці сумісництва регламентується постановою Кабінету Міністрів України “Про роботу за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій” від 03.04.1993 № 245. Цими документами визначено, що тривалість роботи за сумісництвом не може перевищувати чотирьох годин на день і повного робочого дня у вихідний день. Загальна тривалість роботи за сумісництвом протягом місяця не повинна перевищувати половину місячної норми робочого часу.

Умовно сумісництво працівників бюджетних установ можна поділити на зовнішнє і внутрішнє. Зовнішнє сумісництво означає, що працівник працює в кількох установах, одна з яких є його основним місцем роботи. У разі внутрішнього сумісництва робота виконується в тій самій установі, в якій працівник є основним і сумісником у вільний від основної роботи час.

Праця сумісників оплачується за фактично виконану роботу.

Відповідно до Закону України “Про оплату праці” від 24.03.1995 № 108/95-ВР, заробітна плата поділяється на основну, додаткову, інші заохочувальні й компенсаційні виплати.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до визначених норм праці (норм часу, виробітку). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів), відрядних розцінок для робітників і посадових окладів для службовців. Головним елементом основної заробітної плати працівників бюджетних установ є заробітна плата, нарахована за відпрацьований час (виконану роботу) за тарифними ставками, посадовими окладами чи за середнім заробітком незалежно від форм і систем оплати праці.

Додаткова заробітна плата являє собою винагороду за працю понад установлені норми, за трудові успіхи й винахідливість та за особливі умови праці. До неї належать надбавки й доплати до тарифних ставок, посадових окладів у розмірах, передбачених чинним законодавством (за високу професійну майстерність, персональні надбавки, за високі досягнення у праці, за знання й використання іноземної мови, за суміщення професій (посад), розширення зон обслуговування чи збільшення обсягу виконаних робіт, за роботу у шкідливих

умовах, інші надбавки й доплати); премії працівникам за виробничі показники, винагорода за вислугу років, стаж роботи; оплата праці працівників, які не перебувають у штаті установи, за виконання робіт згідно з договорами цивільного правового характеру; оплата праці у вихідні та святкові дні, понаднормовий час, оплата щорічних і додаткових відпусток відповідно до чинного законодавства, грошові компенсації за невикористану відпустку, оплата навчальних відпусток.

До інших заохочувальних і компенсаційних виплат належать виплати у формі винагороди за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами й положеннями, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або здійснюються понад установлені зазначеними актами норми.

Конкретний перелік усіх виплат, що належать до основної, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат, встановлено Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженою Державним комітетом статистики України від 13.01.2004 № 5.

Основна й додаткова заробітна плата, інші заохочувальні й компенсаційні виплати утворюють фонд заробітної плати, який має використовуватися виключно відповідно до його цільового призначення у межах сум, передбачених кошторисом доходів і видатків із урахуванням виконання плану розгортання мережі штатів і контингентів.

У бюджетних установах контроль додержання законодавства про оплату праці здійснюють Міністерство соціальної політики України та його органи, фінансові органи, органи Державної податкової служби, професійні спілки та інші органи (організації), що представляють інтереси найманих працівників.

Вищий нагляд за додержанням законодавства про оплату праці здійснюють Генеральний прокурор України та підпорядковані йому прокурори.

Документальне оформлення нарахування заробітної плати та утримань соціальних платежів із нарахованих сум

Нарахування заробітної плати працівникам бюджетної установи являє собою розрахунок заробітку за місяць із урахуванням посадового окладу, різних доплат і надбавок, премій, допомоги, оплати відпусток за мінусом відрахувань. На підставі первинних документів із

обліку виробітку, фактично відпрацьованого часу, доплатних листків, наказів тощо здійснюється нарахування заробітної плати.

Типові форми первинної облікової документації затверджені наказом Державного комітету статистики України від 05.12.2008 № 489.

Заробітна плата в бюджетних установах складається із двох частин: за першу половину місяця (так званий аванс) та за другу половину місяця (безпосередньо заробітна плата), що обумовлено вимогами ст. 115 Кодексу законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII та ст. 24 Закону України “Про оплату праці” від 24.03.1995 № 108/95-ВР, згідно з якими:

- заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує 16 календарних днів, та не пізніше 7 днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата;
- розмір заробітної плати за першу половину місяця визначається колективним договором або нормативним актом роботодавця, але не менше від оплати за фактично відпрацьований час із розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) працівника.

Нарахування зарплати за відпрацьований час може здійснюватись у розрахунково-платіжній відомості, виходячи з кількості відпрацьованих днів (годин) та встановленого місячного окладу (погодинної ставки оплати). Якщо працівникові встановлена погодинна оплата праці, то сума заробітку визначається множенням кількості фактично відпрацьованих годин на тарифну ставку з урахуванням доплат і надбавок. Окремо визначаються доплати за роботу в нічні години, у святкові й неробочі дні. Робота в нічний час (з 10-ї год вечора до 6-ї год ранку) оплачується в підвищеному розмірі, встановленому генеральною, галузевою (регіональною) угодами та колективним договором, але не нижче від 20 % тарифної ставки (окладу) за кожен годину роботи в нічний час.

Якщо працівникові встановлено місячний посадовий оклад, то сума заробітку визначається діленням суми окладу на кількість робочих днів (годин) за нормативної тривалості місяця та множенням на кількість фактично відпрацьованих днів (годин). За відрядної оплати праці сума заробітку визначається множенням кількості виконаної

роботи (виробленої продукції) на розцінку за одиницю роботи (продукції).

Під час нарахування окремих виплат виходять із середньої заробітної плати, яку обчислюють згідно з Порядком обчислення середньої заробітної плати, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 № 100 (зі змінами). Зазначені виплати застосовуються в разі надання працівникам щорічної відпустки та додаткових відпусток, виконання працівниками державних і громадських обов'язків, надання жінкам додаткових перерв для годування дитини, залучення працівників до виконання військових обов'язків, службових відряджень, інших випадків.

Основними законодавчими актами, що регулюють надання й оплату відпусток, є Кодекс законів про працю України, Закон України "Про відпустки" від 15.11.1996 № 504/96-ВР та інші нормативно-правові акти. Працівники бюджетних установ мають право на щорічну, додаткову, творчу й соціальну відпустки. Надання відпустки оформлюється наказом (розпорядженням) керівника установи, що і є підставою для нарахування оплати за час відпустки.

Для оплати відпустки обчислюється середня заробітна плата за останніх 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки, або виплати компенсації за невикористані відпустки. Працівникові, який пропрацював в установі менше ніж рік, середній заробіток обчислюють на підставі виплат за фактичний час роботи, тобто з першого числа наступного місяця після оформлення на роботу до першого числа місяця, в якому надається відпустка або виплачується компенсація за невикористану відпустку. Час, протягом якого працівник згідно з чинним законодавством або з інших поважних причин не працював і за ним не зберігався заробіток або зберігався частково, виключається з розрахункового періоду.

Під час обчислення середньої заробітної плати для оплати днів відпустки беруться до уваги основна заробітна плата; доплати й надбавки (за надурочну роботу та роботу в нічний час, суміщення професій і посад, розширення зон обслуговування, умови праці, інтенсивність праці, вислугу років); виробничі премії; винагорода за підсумками річної роботи; виплати за час, протягом якого працівникові зберігається середній заробіток (за час попередньої щорічної відпустки, виконання державних і громадських обов'язків, службового відрядження тощо), та допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю.

У визначенні середнього заробітку не враховуються одноразові виплати (компенсація за невикористану відпустку, матеріальна допомога, допомога працівникам, які виходять на пенсію, вихідна допомога тощо), компенсаційні виплати на відрядження й переведення (добові, оплата проїзду, витрати на наймання житла), пенсії, премії, які виплачуються поза чинними системами преміювання; вартість безплатно виданого спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту; дотації на обіди, проїзд, вартість оплачених путівок до санаторіїв і будинків відпочинку; виплати, пов'язані з ювілейними датами, днем народження, за довголітню й бездоганну трудову діяльність, активну громадську роботу тощо; заробітна плата на роботі за сумісництвом (за винятком працівників, для яких включення її до середнього заробітку передбачено чинним законодавством); доходи (дивіденди, проценти); компенсація працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати.

Для обчислення середньоденного заробітку підсумковий заробіток за останніх 12 місяців перед наданням відпустки (або менший фактично відпрацьований період) потрібно поділити на відповідну кількість календарних днів року (або меншого відпрацьованого періоду) за вирахуванням святкових і неробочих днів. Здобуте значення середньоденного заробітку множиться на кількість календарних днів відпустки. Святкові й неробочі дні, що припадають на період відпустки, якщо вони не збігаються з недільними днями, у розрахунок тривалості відпустки не беруться й не оплачуються.

Працівникам, які направлені у службове відрядження, оплата праці за виконання роботи здійснюється відповідно до умов, визначених трудовим або колективним договором, і розмір такої оплати праці не може бути нижчим від середнього заробітку. Середній заробіток за цей період визначається з розрахунку останніх двох місяців роботи перед місяцем, за який виплачується середній заробіток.

Для працівників, які пропрацювали в установі менш ніж два місяці, нарахування здійснюється на підставі середнього заробітку за фактично відпрацьований час. Розрахунок середнього заробітку виконується з урахуванням усіх виплат за фактично відпрацьований час, які мають постійний характер. Допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю до середнього заробітку не включається.

Допомога з тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві,

призначається відповідно до Закону України “Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням” від 18.01.2001 № 2240-III. Починаючи від шостого дня непрацездатності допомогу застрахованим особам виплачує Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності (ФССЗТВП), а перші п’ять днів оплачує бюджетна установа за бюджетні кошти. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 06.05.2001 № 439 витрати, пов’язані з оплатою перших п’яти днів тимчасової непрацездатності працівників бюджетних установ, відносять на їхні видатки за кодом економічної класифікації 1111 “Заробітна плата”. Розмір допомоги залежить від розміру середньої заробітної плати, тривалості хвороби і страхового стажу.

Згідно з постановою Кабінету Міністрів України “Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов’язковим державним соціальним страхуванням” від 26.09.2001 № 1266, розрахунковим періодом, за яким обчислюється середня заробітна плата, є останніх шість календарних місяців роботи (з першого до першого числа), що передують місяцю, в якому настав страховий випадок. Якщо працівник відпрацював в установі до втрати працездатності менше ніж шість місяців, середня заробітна плата визначається, виходячи з виплат за фактично відпрацьований час.

Залежно від страхового стажу допомога з тимчасової непрацездатності виплачується в таких розмірах:

- 60 % середньої заробітної плати – застрахованим особам, які мають страховий стаж до п’яти років;
- 80 % середньої заробітної плати – застрахованим особам, котрі мають страховий стаж від п’яти до восьми років;
- 100 % середньої заробітної плати – застрахованим особам, які мають страховий стаж понад вісім років; застрахованим особам, віднесеним до категорій 1–4 осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; ветеранам війни незалежно від страхового стажу.

У розрахунок середньої заробітної плати для оплати непрацездатності включається заробітна плата в межах максимальної величини (граничної суми) заробітної плати та оподаткованого доходу (прибутку), з яких сплачуються страхові внески до фондів загальнообов’язкового державного соціального страхування.

Допомога у зв'язку з вагітністю та пологами виплачується за весь період відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, тривалість якої становить 70 календарних днів до пологів і 56 (у разі ускладнених пологів або народження двох чи більше дітей – 70) календарних днів після пологів. Жінкам, віднесеним до категорій 1–4 осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, допомога з вагітності та пологів виплачується за 180 календарних днів зазначеної відпустки (90 – до пологів та 90 – після пологів). Розмір допомоги обчислюється сумарно та надається застрахованій особі в повному обсязі незалежно від кількості днів відпустки, фактично використаних до пологів. Допомога надається застрахованій особі в розмірі 100 % середньої заробітної плати та не залежить від страхового стажу.

Допомогу на поховання нараховують у разі смерті застрахованої особи, а також членів її родини, якщо вони перебували на утриманні застрахованої особи. Суму допомоги на поховання встановлює правління ФССзТВП, при цьому вона не повинна бути меншою за розмір прожиткового мінімуму, встановленого законом.

Підставою для призначення допомоги з тимчасової непрацездатності, вагітності та пологів є виданий у встановленому порядку листок непрацездатності, а в разі роботи за сумісництвом – копія листка непрацездатності, засвідчена підписом керівника та печаткою за основним місцем роботи.

Допомога на поховання застрахованої особи призначається родині померлого або особі, яка здійснила поховання, на підставі свідоцтва про смерть, виданого органом реєстрації актів громадянського стану.

Відповідно до Порядку фінансування страхувальників для надання застрахованим особам матеріального забезпечення за рахунок коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, затвердженого постановою правління ФССзТВП від 22.12.2010 № 26, бюджетна установа може здійснити виплати допомоги з тимчасової непрацездатності, вагітності та пологів, а також на поховання, після того як, нарахує цю допомогу, подасть до ФССзТВП за встановленим зразком заяву-розрахунок, в якій зазначить усі нараховані суми допомоги за її видами. Фонд розгляне цю заяву та протягом 10 робочих днів після її надходження профінансує на суму, зазначену в заяві-розрахунку. Після надходження коштів на спеціальний рахунок (заздалегідь відкритий окремий рахунок у

відповідному органі Державної казначейської служби України в порядку, установленому ДКСУ для зарахування страхових коштів) установи остання повинна здійснити виплату відповідного матеріального забезпечення в найближчий після дня призначення допомоги термін, установлений для виплати заробітної плати. Ці кошти можуть бути використані бюджетною установою виключно для надання матеріального забезпечення та соціальних послуг застрахованим особам. Проте частина має бути утримана в рахунок сплати податку на доходи фізичних осіб, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів, які відповідно до законів України утримуються з цих виплат та за утримання яких роботодавець є відповідальним згідно із законодавством України.

Допомога на поховання призначається не пізніше дня, що настає за днем звернення, та виплачується не пізніше наступного робочого дня після одержання страхувальником страхових коштів від ФССЗТВП.

Заробітна плата працівників бюджетних установ підлягає індексації у випадках, передбачених чинним законодавством та постановою Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення" від 17.07.2003 № 1078. Згідно з цим Порядком, індексації підлягають грошові доходи в межах прожиткового мінімуму, встановленого для працездатних осіб.

Індексація грошових доходів громадян проводиться у разі, якщо величина індексу споживчих цін, обчисленого наростаючим підсумком, перевищить поріг індексації, встановлений у розмірі 101 %.

Якщо розмір заробітної плати або стипендії менший, ніж прожитковий мінімум для працездатних осіб, то він підлягає індексації в повному обсязі, а якщо більший, то індексація розраховується від розміру прожиткового мінімуму. У разі зростання грошових доходів населення місяць, в якому відбулося підвищення, відповідно до п. 5 зазначеного Порядку вважається базовим для обчислення індексу споживчих цін для індексації таких доходів. Сума індексації визначається як результат множення доходу, що підлягає індексації, на величину простоту споживчих цін, поділений на 100.

Утримання із заробітної плати та нарахування на неї

Утримання із заробітної плати працівників через бухгалтерію бюджетних установ здійснюються згідно з чинним законодавством

на загальних підставах. Усі відрахування поділяються на обов'язкові й добровільні (табл. 3.3.1)

Податок на доходи фізичних осіб – працівників (платників податку) бюджетних установ утримують відповідно до Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI.

Об'єктом оподаткування є: 1) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; 2) доходи з джерелом їх походження з України, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); 3) іноземні доходи – доходи (прибуток), одержані з джерел за межами України.

База оподаткування для нарахування доходів у формі заробітної плати визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

Для нарахування доходів у будь-яких негрошових формах об'єкт оподаткування визначається як вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, що розраховується за формулою:

$$K = 100 : (100 - C_{\text{п}}), \quad (3.3.1)$$

де K – коефіцієнт;

$C_{\text{п}}$ – ставка податку, встановлена для таких доходів на момент такого нарахування.

$$\text{Тож } K = 100 : (100 - 15) = 1,176471.$$

Згідно зі ст. 164 Податкового кодексу України, до складу загального місячного оподаткованого доходу включаються доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платникові податку відповідно до умов трудового договору (контракту); суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платникові податку відповідно до умов цивільно-правового договору, сума надміру витрачених коштів, одержаних платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки; дохід, одержаний платником податку як додаткове благо; інші доходи, визначені у цій статті.

До доходів, які не включаються до загального місячного (річного) оподаткованого доходу, належать (ст. 165 Податкового кодексу):

– сума державної й соціальної матеріальної допомоги, державної допомоги у вигляді адресних виплат та надання соціальних і реабілі-

Таблиця 3.3.1

Утримання із заробітної плати працівників

Обов'язкові види утримань	Добровільні види утримань
Податок на доходи фізичних осіб залежно від суми одержаного доходу у звітному місяці: 15 % – якщо дохід, що не перевищує 10-кратного розміру мінімальної зарплати, встановленої на 1 січня поточного року (у 2012 р.: $1073 \cdot 10 = 10\,730$ грн); 17 % – якщо дохід перевищує зазначений раніше поріг, то утримується із суми перевищення з урахуванням податку, сплаченого за ставкою 15 %	Профспілкові внески
Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: 3,6 % – для працівників, які працюють у бюджетних установах*; 2,6 % – для фізичних осіб, що виконують роботи за цивільно-правовими договорами; 2 % – із суми допомоги з тимчасової непрацездатності та оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності; 6,1 % – для працівників, котрі обіймають посади, робота на яких зараховується до стажу, що дає право на одержання пенсії відповідно до Законів України “Про державну службу”, “Про прокуратуру”, “Про наукову і науково-технічну діяльність”, “Про службу в органах місцевого самоврядування”, “Про статус народного депутата України”, “Про Національний банк України”, Митного кодексу України тощо	Безготівкові перерахування внесків за договорами добровільного страхування
За виконавчими листами (аліменти)	Безготівкові перерахування на рахунки з вкладів у банках
За виконавчими надписами нотаріальних органів; надміру виплачені суми в результаті рахункових перевірок	Погашення наданих позик
Грошові нарахування, накладені державними органами контролю	Не використані та не повернуті вчасно підзвітні суми
Штрафи, накладені в адміністративному порядку; за невідпрацьовані дні використаної відпустки	За товари, продані в кредит

* Із суми нарахованої заробітної плати працівників – інвалідів підприємств та організацій всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ і УТОС, у яких кількість інвалідів становить не менш як 50 % загальної чисельності працівників, та за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менше ніж 25 % суми витрат на оплату праці, – 2,85 %, а працівників – не інвалідів – 3,6 %.

таційних послуг відповідно до закону, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій (включаючи грошові компенсації інвалідам, на дітей-інвалідів у процесі реалізації індивідуальних програм реабілітації інвалідів), винагород і страхових виплат, що їх одержує платник податку з бюджетів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування та у формі фінансової допомоги інвалідам із Фонду соціального захисту інвалідів згідно із законом;

- сума відшкодування платникові податку розміру шкоди, заподіяної йому внаслідок Чорнобильської катастрофи, у порядку та сумах, визначених законом;

- сума внесків на обов'язкове страхування платника податку відповідно до закону, інших, ніж єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

- сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування платника податку, що вноситься за рахунок його роботодавця у розмірах, визначених законом;

- кошти, одержані платником податку на відрядження або під звіт у межах граничних сум і повернені в установлені строки;

- аліменти, що виплачуються платникові податку;

- кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на поховання платника податку;

- інші доходи, які згідно зі ст. 165 Податкового кодексу не включаються до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу.

Працівник має право на зменшення суми загального місячного оподатковуваного доходу, одержуваного від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги. Вона зберігається в кожному з місяців, за який її надають, лише якщо заробітна плата за цей місяць не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, що діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2012 р.: $1073 \cdot 1,4 = 1500$ грн).

Податкову соціальну пільгу (ПСП) застосовують до доходу, нарахованого працівникові протягом звітного податкового місяця як зарплата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації й винагороди). Зокрема, її застосовують до відпускних і лікарняних.

Пільгу не можна застосовувати до доходів платника податку, інших, ніж зарплата; зарплати, яку платник податку одержує протягом

звітнього податкового місяця одночасно з доходами, що виплачуються з бюджету, у вигляді стипендії, грошового чи майнового (речового) забезпечення учнів, студентів, аспірантів, ординаторів, ад'юнктів, військовослужбовців.

ПСП застосовують тільки за одним місцем нарахування (виплати) зарплатного доходу, виключно на підставі поданої платником податку заяви. Однак заяви достатньо лише для загальної податкової пільги, а для пільг, передбачених пп. 169.1.2–169.1.4 Податкового кодексу, потрібні й інші документи. Перелік, розмір і необхідні документи наведено в дод. 9. При цьому до зарплати державних службовців пільгу застосовують під час її нарахування без відповідних заяв, але з поданням підтвердних документів для встановлення її розміру.

Якщо працівник одержує зарплату за період її збереження згідно із законодавством, у т. ч. за час відпустки або перебування на лікарняному, то з метою визначення граничної суми доходу, що дає право на одержання пільги, такі доходи (їх частину) відносять до відповідних податкових періодів, за які їх нараховано. Лікарняні враховують під час визначення максимальної суми заробітку, котра дає право на податкову соціальну пільгу.

ПСП припиняють надавати з податкового місяця, про який працівник попросив у заяві про відмову від пільги. Пільги на дітей, згадані в рядках 2, 3 та 4 дод. 9, надають до кінця року, в якому вони досягають 18 років (у разі смерті дитини – до кінця року, в якому це трапилось). Однак право на одержання такої пільги втрачається в разі позбавлення платника податку батьківських прав або якщо він відмовляється від дитини чи передає її на державне утримання, у т. ч. у закладах для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, незалежно від того, береться плата за таке утримання чи ні, а також якщо дитина стає курсантом на умовах її повного утримання. Тоді право на пільгу втрачається, починаючи з податкового місяця, в якому відбулася така подія. Крім того, надання пільг, згаданих у рядках 5–9 дод. 9, припиняється з податкового місяця, що настає за місяцем, у якому платник податку втрачає відповідний статус, що давав право на пільгу.

Процедура нарахування і сплати *єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування* (далі – єдиний внесок) визначається Законом України “Про збір та облік єдиного внеску на

загальнообов'язкове державне соціальне страхування” від 08.07.2010 № 2464-VI та розробленою на його виконання Інструкцією про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затвердженою постановою правління Пенсійного фонду України від 27.09.2010 № 21-5.

Базою для нарахування й утримання єдиного внеску є:

- заробітна плата найманих працівників, яка включає основну й додаткову заробітну плату, інші заохочувальні й компенсаційні виплати, у т. ч. у натуральній формі, що визначаються згідно із Законом України “Про оплату праці” від 24.03.1995 № 108/95-ВР;
- винагорода фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами;
- оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за кошти роботодавця;
- допомога з тимчасової непрацездатності;
- допомога або компенсації, що виплачуються згідно із законодавством.

Справляння єдиного внеску здійснюється із суми заробітної плати, не зменшеної на суму утриманих податків та інших обов'язкових платежів, та із суми утримань, що здійснюються відповідно до закону або за договорами позики, придбання товарів і виплат, виконуваних на доручення одержувача.

Єдиний внесок обчислюють у межах максимальної величини бази нарахування, яка дорівнює 15 прожитковим мінімумам для працездатних осіб. Разом із тим розмір єдиного внеску не має бути меншим від мінімального страхового внеску, встановленого, виходячи з мінімальної заробітної плати, що діє в місяці, за який її нараховують.

Постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 № 1170 затверджено Перелік видів виплат, що здійснюються за кошти роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, до якого входять:

- соціальні допомоги та виплати, встановлені колективним договором працівникам, які перебувають у відпустці для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, на народження дитини, родинам із неповнолітніми дітьми тощо;
- одноразова допомога працівникам, котрі виходять на пенсію;
- надбавки та доплати до державних пенсій пенсіонерам, які працюють;

- вихідна допомога в разі припинення трудового договору;
- відшкодування, нараховані працівникам за час затримки розрахунку в разі звільнення;
- витрати на відрядження та інші виплати.

Єдиний внесок устанавлюється у відсотках до бази нарахування цього внеску відповідно до класів професійного ризику виробництва, до яких віднесено платників єдиного внеску за основними видами їхньої економічної діяльності.

Незмінна ставка єдиного внеску встановлюється у відсотках до бази нарахування та передбачена для бюджетних установ – 36,3 %; оплати винагороди за цивільно-правовими договорами – 34,7; нарахованої заробітної плати найманих працівників-інвалідів – 8,41; суми допомоги з тимчасової непрацездатності та оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності – 33,2 %.

Ставки утримання єдиного внеску із заробітної плати працівників наведено в табл. 3.3.1, а строки його сплати на рахунки Пенсійного фонду України – в табл. 3.3.2.

Таблиця 3.3.2

Строки сплати єдиного внеску

Виплата	Строк	Підстава
Виплата авансу за зарплатою, зарплати за другу половину місяця, доходу, грошового забезпечення (у т. ч. готівкою й у натуральній формі)	Нарахування: одночасно з одержанням (перерахуванням) грошових коштів	Ч. 8 ст. 9 Закону України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" від 08.07.2010 № 2464-VI
	Утримання: не пізніше 20-го числа місяця, наступного за звітним	
Дохід нараховано, але не виплачено	Не пізніше 20-го числа місяця, наступного за звітним (і нарахування, й утримання)	

Сплачувати єдиний внесок слід на рахунки органів Пенсійного фонду, відкриті в органах ДКСУ для його зарахування. При цьому внесок за кожною зі ставок слід сплачувати на різні рахунки залежно від видів платежів і розмірів єдиного внеску, за якими він нараховується.

Бюджетна установа повинна звітувати територіальному органу Пенсійного фонду України у строки, порядку та за формою, встановленими Фондом за погодженням із відповідними фондами загально-

обов'язкового державного соціального страхування та Державною службою статистики України. Порядок формування й подання страховальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування затверджений постановою Правління Пенсійного фонду України від 08.10.2010 № 22-2.

Суми, відраховані із заробітку за заявою працівника, здебільшого підлягають перерахуванню відповідним органам, на користь яких проводилося відрахування (страховій організації – внески, банку – позику і т. ін.).

Кодексом законів про працю України встановлено обмеження на відрахування із заробітної плати працюючих. Так, згідно зі ст. 128 цього Кодексу, під час кожної виплати заробітної плати загальний розмір утримань (відрахувань) не може перевищувати 20 %, а у випадках, окремо передбачених законодавством України, – 50 % заробітної плати, яка належить до виплати працівникові.

Заробітна плата видається з каси в триденний термін. Не видана сума повертається на реєстраційний рахунок наступного дня після завершення терміну виплати заробітної плати. Депонована заробітна плата видається за видатковими касовими ордерами або депонентськими картками.

З метою зменшення витрат, пов'язаних із одержанням готівки в банківських установах, а також здешевлення банківських кредитів постановою Кабінету Міністрів України “Про удосконалення механізму виплати заробітної плати працівникам бюджетних установ та державної соціальної допомоги” від 22.04.2005 № 318 передбачено, що виплата заробітної плати працівникам у разі їхньої письмової на те згоди може здійснюватися через уповноважені банки, у т. ч. через банкомати, з використанням дебетових пластикових карток.

Згідно з укладеним договором, кожному працівникові установи в банку-емітенті відкривають картковий рахунок і видають банківську картку, з допомогою якої можна одержувати заробітну плату та інші виплати в будь-який час за місцем розташування банкомата, а також розплатуватися за товари й послуги в торговельно-сервісній мережі. Суму заробітної плати, що належить до виплати працівникам, перераховують платіжним дорученням на транзитний рахунок банку з одночасним поданням реєстру зарахування на спеціальні карткові рахунки співробітників установи.

*Синтетичний і аналітичний облік оплати праці
та соціальних платежів*

Розрахунок суми заробітку та відрахувань здійснюють, як правило, в розрахунково-платіжних відомостях (ф. П-6, П-7), які виконують роль реєстрів аналітичного обліку. Для обліку розрахунків із працівниками за всіма видами заробітної плати призначено пасивний субрахунок 661 “Розрахунки із заробітної плати” до синтетичного рахунку 66 “Розрахунки з оплати праці” класу 6 “Поточні зобов’язання”. За кредитом цього субрахунку відображають нараховані суми, а за дебетом – утримання, вирахування, виплати, суми депонованої заробітної плати.

Заробітна плата, нарахована працівникам за відпрацьований час або за виконану роботу, для бюджетних установ становить фактичні видатки за кодом економічної класифікації 1111 “Заробітна плата”.

На суми нарахованої заробітної плати кредитується субрахунок 661 і дебетуються рахунки 80–82 залежно від того, яким працівникам та за які кошти здійснюється нарахування.

Для обліку розрахунків за сумами, нарахованими на заробітну плату й утриманими з неї, передбачені субрахунки:

641 “Розрахунки за платежами і податками до бюджету”;

651 “Розрахунки з пенсійного забезпечення”;

652 “Розрахунки із соціального страхування”;

663 “Розрахунки з працівниками за товари, продані у кредит”;

664 “Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки із вкладів у банках”;

665 “Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування” – на суми страхових внесків, утриманих із заробітної плати на підставі списків і доручень, переданих до бухгалтерії страховим агентом. У разі перерахування сум на рахунок органів державного страхування цей субрахунок дебетується;

666 “Розрахунки із членами профспілки безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків”;

667 “Розрахунки з працівниками за позиками банків”;

668 “Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання”;

671 “Розрахунки з депонентами”.

На суми утримань із заробітної плати дебетують субрахунок 661 і кредитують відповідні субрахунки з розрахунків за відрахуваннями.

Бухгалтерські записи на суми нарахованої заробітної плати й утримань з неї відображають на підставі розрахунково-платіжних відомостей у зведенні розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій (ф. № 405 (бюджет)), яке є одночасно й меморіальним ордером № 5. Записи у формі систематизують за кодами функціональної класифікації видатків установ, що їх обслуговує централізована бухгалтерія, за видами коштів спеціального фонду. У разі автоматизованого обліку розрахунків із оплати праці використовується ф. № 405-авт (бюджет).

Відповідно до чинного законодавства, працівникам бюджетних установ можуть виплачуватися допомога й компенсації за кошти Фонду Чорнобиля. Усі суми виданої з каси заробітної плати відображаються в меморіальному ордері № 1 за кредитом субрахунку 301, а перераховані за призначенням відрахування із заробітної плати – в меморіальних ордерах № 2 (за кредитом субрахунків 311, 321) та № 3 (за кредитом субрахунків 313, 323).

Бухгалтерські проведення з обліку операцій, пов'язаних із виплатами цієї допомоги й компенсацій, а також операції з обліку розрахунків із оплати праці та соціальних платежів наведено в табл. 3.3.3.

Таблиця 3.3.3

**Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків
із оплати праці та соціальних платежів**

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нарахування заробітної плати працівникам бюджетних установ:		
за кошти загального фонду	801, 802	661
за кошти спеціального фонду	811, 812, 813	661
Нарахування оплати за перших 5 днів тимчасової непрацездатності	801, 802, 811, 812, 813	661
Нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності за кошти ФССзТВП	652	661
Утримання:		
податку на доходи фізичних осіб із суми заробітної плати та оплати перших 5 днів тимчасової непрацездатності	661	641

Закінчення табл. 3.3.3

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
податку на доходи фізичних осіб із суми допомоги з тимчасової непрацездатності за кошти ФССзТВП	661	641
єдиного внеску із суми заробітної плати	661	651
єдиного внеску із суми лікарняних за перших 5 днів	661	651
єдиного внеску із допомоги з тимчасової непрацездатності	661	651
членських профспілкових внесків	661	666
за виконавчими документами	661	668
за товари, продані в кредит	661	663
за позиками банків	661	667
за договорами добровільного страхування	661	665
Нарахування єдиного внеску на всю суму заробітної плати та лікарняних	801, 802, 811, 812, 813	651
Перерахування за призначенням сум, відрахованих і нарахованих на заробітну плату працівників, та оплати перших 5 днів тимчасової непрацездатності	641, 651, 663, 665–668	311, 313, 321, 323
Перерахування на картрахунок заробітної плати та оплати перших 5 днів непрацездатності	661	311, 313, 321, 323
Надходження на рахунок коштів від ФССзТВП на виплату допомоги з тимчасової непрацездатності	328	652
Перерахування на картрахунок допомоги з тимчасової непрацездатності	661	328
Перерахування одночасно за призначенням сум, відрахованих із допомоги з тимчасової непрацездатності	641, 651	328
Видача заробітної плати з каси	661	301
Деponування заробітної плати, яка не була одержана вчасно	661	671
Видача з каси деponованої заробітної плати	671	301
Надходження на рахунок коштів для виплати допомоги та компенсацій	328	674
Нарахування допомоги й компенсації, пов'язаних із підвищеною оплатою праці, наданням додаткової відпустки	674	661
Одержання до каси коштів на виплату допомоги та компенсацій	301	328
Видача з каси працівникам коштів із виплати допомоги та компенсацій	661	301

3.4. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПРАЦІВНИКАМИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Облік розрахунків із підзвітними особами

Частина розрахунків бюджетних установ здійснюється готівкою через підзвітних осіб. Суми під звіт видаються з каси установи або зараховуються на картковий рахунок на оплату видатків, які неможливо або недоцільно проводити через безготівкові розрахунки; вони мають цільове призначення та повинні витратитися згідно з кодами бюджетної класифікації видатків.

Підзвітні особи – це працівники установи, що одержують грошові кошти під звіт на майбутні витрати. Кошти видають під звіт лише з дозволу керівника установи та за попереднього звітування за раніше одержані аванси.

Підзвітні суми в бюджетних установах видаються на господарські видатки, службові відрядження, наукові експедиції.

Через підзвітних осіб також може виплачуватися заробітна плата в установах, у яких за штатом не передбачено посади касира або якщо через віддаленість обслуговуваної установи платіжна чи розрахунково-платіжна відомості не можуть бути повернуті довіреною особою в касу централізованої бухгалтерії після завершення встановлених термінів.

Аванс – це розрахункова сума коштів на передбачені витрати. Він може бути виданий готівкою з каси установи, чеком із рахунків у банківських установах, а також грошовим переказом через органи зв'язку, якщо відрядженій особі продовжують термін відрядження. Аванси на господарські потреби під звіт видаються за розпорядженням керівника установи на підставі письмової заяви одержувача із зауваженням призначення авансу та розраховують на основі інформації щодо вартості відповідних матеріальних цінностей. Видача коштів під звіт, порядок витрачання коштів на господарські потреби регулюються кошторисними призначеннями бюджетної установи, а також постановою Правління Національного банку України “Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні” від 15.12.2004 № 637.

Видача готівкових коштів під звіт на закупівлю сільськогосподарської продукції та заготівлю вторинної сировини, крім металобрухту, дозволяється на термін щонайбільше 10 робочих днів від дня видачі

готівки під звіт, а на всі інші виробничі (господарські) потреби – щонайбільше два робочих дні включно з днем одержання готівкових коштів.

Якщо одночасно готівку видано як на відрядження, так і на вирішення в цьому відрядженні виробничих (господарських) питань (у т. ч. для закупівлі сільськогосподарської продукції в населення та заготівлі вторинної сировини), то термін може бути подовжено до завершення відрядження.

Службове відрядження – це поїздка працівника установи за розпорядженням керівника на певний термін до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його основної роботи. Порядок оплати службових відряджень регулюється наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон” від 13.03.1998 № 59 та постановою Кабінету Міністрів України “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” від 02.02.2011 № 98.

Направлення працівника у відрядження оформляється наказом (розпорядженням) із вказівкою пункту призначення, найменування підприємства, куди направляється, терміну та мети відрядження. У разі відрядження за кордон зазначаються умови перебування за кордоном (якщо йдеться про поїздку за запрошенням, додається копія останнього з перекладом), складається кошторис витрат.

Установа здійснює реєстрацію особи, яка відбуває у відрядження, в спеціальному журналі. Днем вибуття вважається день відправлення, а днем прибуття – день прибуття транспортного засобу до місця постійної роботи.

Термін відрядження в межах України, який визначає керівник установи, не може перевищувати 30 календарних днів, а за кордон – 60 календарних днів, за винятком випадків, установлених Кабінетом Міністрів України.

Термін відрядження працівників:

- для виконання в межах України монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт не повинен перевищувати термін будівництва об'єктів;
- за кордон за зовнішньоекономічними договорами (контрактами) для виконання монтажних, налагоджувальних, ремонт-

них, проектних, проектно-пошукових, будівельних, будівельно-монтажних і пусконаладжувальних робіт, здійснення шефмонтажу та авторського нагляду під час будівництва, обслуговування й забезпечення функціонування національних експозицій на міжнародних виставках, проведення гастрольних та інших культурно-мистецьких заходів не повинен перевищувати одного року;

- державної контрольно-ревізійної служби, які направляються для проведення контрольних заходів, не повинен перевищувати період проведення таких заходів;
- аспірантів, наукових і науково-педагогічних працівників, які направляються на стажування до провідних вищих навчальних закладів і наукових установ за кордоном, не повинен перевищувати один рік.

Суму добових витрат і граничні суми витрат на наймання житлових приміщень для державних службовців та осіб, які направляються у відрядження, наведено в дод. 10.

Працівникові, направленому у відрядження, за наявності підтвердних документів відшкодовуються витрати на:

- проїзд (у т. ч. на перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) до місця відрядження й назад, а також за місцем відрядження (також на орендованому транспорті);
- оплату вартості проживання в готелях (мотелях), інших житлових приміщеннях;
- побутові послуги, включені до рахунків на оплату вартості проживання в місцях проживання, але не більш як 10 % сум добових витрат для держави, до якої відряджається працівник, визначених у дод. 10, за всі дні проживання;
- бронювання місць у готелях (мотелях) у розмірі не більш ніж 50 % вартості місця за добу;
- користування постільними речами в поїздах;
- оформлення закордонних паспортів;
- оформлення дозволів на в'їзд (виїзд);
- оплату вартості страхового поліса життя чи здоров'я відрядженого працівника або його цивільної відповідальності;
- обов'язкове страхування та інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду й перебування в місці відрядження;

- оплату службових телефонних розмов;
- комісійні витрати під час обміну валюти.

Фактичний час перебування у відрядженні визначається:

а) у разі відрядження з України до держав, в'їзд громадян на територію яких здійснюється за наявності візи, – згідно з наказом про відрядження та відмітками про перетин державного кордону України в паспортному документі (закордонному паспорті або документі, що його замінює);

б) у разі відрядження з України до держав, в'їзд громадян на територію яких не потребує наявності візи, – згідно з наказом про відрядження та відповідними первинними документами;

в) якщо немає наказу й зазначених раніше відміток, добові витрати не відшкодовуються.

За відрядження терміном на один день добові відшкодовуються як за повну добу.

Відповідно до Податкового кодексу України, підзвітна особа подає звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт за формою, затвердженою наказом Державної податкової адміністрації України "Про затвердження форми Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, та Порядку його складання" від 23.12.2010 № 996 (далі – Порядок № 996), до закінчення п'ятого банківського дня, що настає за днем, у який платник податку:

а) завершує відрядження;

б) закінчує виконання окремої цивільно-правової дії на доручення та за рахунок особи, що видала кошти під звіт.

За наявності надміру витрачених коштів їхня сума повертається платником податку в касу або зараховується на банківський рахунок особи, що їх видала, до чи під час подання зазначеного звіту. Чинність цього пункту поширюється також на витрати, пов'язані з відрядженням чи виконанням деяких цивільно-правових дій, що були оплачені з використанням корпоративних платіжних карток, дорожніх, банківських або іменних чеків, інших платіжних документів, із урахуванням таких особливостей:

– у разі якщо під час службових відряджень відряджена особа – платник податку одержала готівку із застосуванням платіжних карток, вона подає звіт про використання виданих на відрядження коштів і повертає суму надміру витрачених коштів до закінчення третього банківського дня після завершення відрядження;

– у разі якщо під час службових відряджень відряджена особа – платник податку застосовувала платіжні картки для проведення розрахунків у безготівковій формі, а термін подання платником податку звіту про використання виданих на відрядження коштів не перевищує 10 банківських днів, за наявності поважних причин керівник може подовжити його до 20 банківських днів (до з'ясування питання в разі виявлення розбіжностей між відповідними звітними документами).

Порядком № 996 встановлено: якщо підзвітна особа не повертає суму надміру витрачених коштів протягом звітного місяця, на який припадає граничний строк (зазначений раніше), то така сума, збільшена на коефіцієнт (формула (3.3.1), підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб у розмірі 15 % (дохід, що не перевищує 10-кратного розміру мінімальної зарплати, встановленої на 1 січня поточного року (у 2012 р.: $1073 \cdot 10 = 10\,730$ грн); 17 % (дохід перевищує зазначений раніше поріг) та утримується із суми перевищення з урахуванням податку, сплаченого за ставкою 15 %, за рахунок будь-якого оподатковуваного доходу (після його оподаткування) за відповідний місяць. У разі недостатності суми доходу – за рахунок оподатковуваних доходів наступних звітних місяців до повної сплати суми такого податку.

Облік розрахунків із підзвітними особами здійснюється на рахунку 362 “Розрахунки з підзвітними особами”. За дебетом цього рахунку фіксуються суми, видані під звіт, а також суми перевитрат, що їх відшкодує підзвітна особа, за кредитом – витрати суми авансу й повернені залишки підзвітних сум. Операції з обліку розрахунків із підзвітними особами оформляють такими бухгалтерськими проведеннями:

Видача авансу підзвітній особі:

Дебет субрахунку 362 Кредит субрахунків 301, 302

Списання на видатки установи затвердженої суми витрат згідно з поданим звітом:

Дебет субрахунків 801, 811 Кредит субрахунку 362

Повернення невикористаного залишку авансу до каси установи:

Дебет субрахунків 301, 302 Кредит субрахунку 362

Синтетичний і аналітичний облік розрахунків із підзвітними особами ведеться в меморіальному ордері № 8 “Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами”, ф. № 386 (бюджет) за кодами економічної класифікації видатків.

Операції за розрахунками з підзвітними особами, що здійснюються за кошти спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за такою формою.

Залишок на кінець місяця за субрахунком 362 обчислюється як загалом, так і окремо за кожною підзвітною особою за кодами економічної класифікації видатків. При цьому він може бути як дебетовий, так і кредитовий.

Дебетовий залишок указує на наявність у обліку авансових сум, за якими ще не подано звітів, кредитовий – відображає розмір перевитрат за звітами порівняно із сумами, одержаними під звіт.

Облік розрахунків із відшкодуванням завданих збитків

Суми збитків установ унаслідок розкрадання й недостач матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, віднесені на рахунок винних осіб, та інші суми, які підлягають утриманню в установленому порядку, обліковуються на активному субрахунку 363 “Розрахунки з відшкодування завданих збитків”.

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей” від 22.01.1996 № 116 (*далі* – Порядок № 116), розмір збитків від розкрадання, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей (із вирахуванням амортизаційних відрахувань) визначається за балансовою вартістю, але не нижче від 50 % балансової вартості на момент установавання такого факту з урахуванням індексів інфляції, які щомісяця визначає Державна служба статистики України, відповідного розміру податку на додану вартість та акцизного збору за формулою:

$$P_3 = [(B_b - A) \cdot \text{Інф} + A_{36} + \text{ПДВ}] \cdot 2 + V_n + V_p, \quad (3.4.1)$$

де P_3 – розмір збитків, грн;

B_b – балансова вартість на момент установавання факту розкрадання, недостачі, знищення, псування матеріальних цінностей, грн;

A – амортизаційні відрахування з дати початку експлуатації, грн;

Інф – загальний індекс інфляції, який розраховується з дати початку експлуатації;

A_{36} – розмір акцизного збору, грн;

ПДВ – розмір податку на додану вартість, грн;

V_n – фактичні витрати установи для відновлення пошкоджених або придбання нових матеріальних цінностей, грн;

V_p – фактична вартість робіт із відновлення (витрати на доставку матеріалів і усунення пошкоджень) за цінами на день вчинення правопорушення.

Показники V_n і V_p застосовуються для визначення розміру збитків та відповідних витрат, необхідних для відновлення пошкоджених або придбання нових матеріальних цінностей в установах і організаціях, що безперервно діють, де таке відновлення необхідне для подальшої роботи.

У разі розкрадання, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, що підлягають списанню на видатки в міру їх придбання та обліковуються лише в кількісному виразі, розмір збитків визначається на підставі ринкових цін на аналогічні матеріальні цінності, зменшених пропорційно до фактичного зносу, але не нижче за 50 % ринкової ціни.

Із сум, стягнутих відповідно до п. 10 Порядку № 116, здійснюється відшкодування збитків, завданих установі, з урахуванням фактичних витрат на відновлення пошкоджених або придбання нових матеріальних цінностей та вартості робіт із їх відновлення. Залишок коштів перераховується до державного бюджету.

Розмір збитків, завданих установі працівниками, які виконують операції, пов'язані із закупівлею (зберіганням, продажем, обміном, доставкою, пересиланням тощо) у процесі виробництва дорогоцінних металів і коштовного каміння, відходів і брухту, що містять дорогоцінні метали й каміння, а також валютних цінностей, визначається Законом України “Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей” від 06.06.1995 № 217/95-ВР. Збитки, допущені внаслідок недбалості в роботі, порушення спеціальних правил, інструкцій, визначаються в таких розмірах:

- дорогоцінних металів (золото, срібло, платина та інші метали платинової групи) – у подвійному розмірі вартості цих металів у чистому вигляді за відпускними цінами, що діють на день завданих збитків;
- коштовного каміння (крім огранованого) – у подвійному розмірі його вартості за ринковими цінами, що діють на день завданих збитків;

- огранованого коштовного каміння – у потрійному розмірі його вартості за ринковими цінами, що діють на день завданих збитків;
- алмазних інструментів і порошоків із природних алмазів – у подвійному розмірі їхньої вартості за ринковими цінами, що діють на день завданих збитків;
- музейних експонатів, що містять дорогоцінні метали й коштовне каміння, за оцінкою, проведеною експертами з урахуванням історично-художньої цінності експоната та в подвійному розмірі вартості цих металів;
- іноземної валюти, а також платіжних документів та інших цінних паперів у іноземній валюті – у сумі, еквівалентній потрійній сумі (вартості) зазначених валютних цінностей, перерахованих у валюту України за обмінним курсом Національного банку України на день виявлення завданих збитків;
- заборгованість працівників установ у разі неповернення в установлений термін авансу, виданого в іноземній валюті на службове відрядження або господарські потреби, та в інших випадках нездачі іноземної валюти, одержаної під звіт, стягується в розмірі, еквівалентному потрійній сумі зазначених валютних цінностей, перерахованих у валюту України за обмінним курсом Національного банку України на день погашення заборгованості.

Згідно з постановою Кабінету Міністрів України від 27.08.1996 № 1009 (про доповнення п. 7 Порядку № 116), розмір збитків від розкрадання, недостачі, знищення (псування) бланків цінних паперів і документів суворого обліку обчислюється із застосуванням коефіцієнта:

5 – до номінальної вартості, зазначеної на бланках цінних паперів і документів суворого обліку, або до вартості документів суворого обліку, встановленої законодавством;

50 – до вартості придбання (виготовлення) бланків цінних паперів і документів суворого обліку, на котрих не зазначено номінальної вартості або вартість яких не встановлено законодавством.

Суми, що надходять до каси установи або утримані із заробітної плати, стипендій на відшкодування завданих установі збитків, відображаються в бухгалтерському обліку за кредитом субрахунку 363 і дебетом рахунку 301.

Стягнуті суми спрямовуються насамперед на відшкодування збитків, завданих установі, а решта перераховується до державного бюджету.

Суми відшкодованих установі збитків зараховують до доходів спеціального фонду як власні надходження від реалізації майна.

Кореспонденцію рахунків, за якими відображаються в обліку розрахунки з відшкодування завданих збитків, наведено в табл. 3.4.1.

Суми заборгованості за недостачами, втратами й розкраданнями мають перебувати під постійним контролем і відшкодовуватися незалежно від притягнення винних осіб до кримінальної чи адміністративної відповідальності.

Виявлені суми крадіжок і розтрат матеріальних цінностей відносять на винних осіб у сумі, яку зазначено в акті ревізії або перевірки. У разі потреби документи про виявлені розтрати й розкрадання передаються до судових чи слідчих органів та встановлюється контроль за проходженням справ у судових інстанціях.

У практичній діяльності бюджетних установ нерідко трапляються випадки виявлення недостач матеріальних цінностей і грошових коштів, а також збитків від псування матеріальних цінностей через недбалість у роботі окремих працівників. У такому разі, відповідно до ст. 130 Кодексу законів про працю України, заподіяну шкоду може добровільно відшкодувати винна особа цілком або частково. Відшкодування шкоди, що не перевищує середнього місячного заробітку, здійснюється за наказом (розпорядженням) керівника установи через відрахування із заробітної плати працівника. Розпорядження має бути зроблене не пізніше ніж протягом двох тижнів від дня виявлення завданої працівником шкоди та призначене до виконання не раніше ніж через сім днів від дня повідомлення про це працівника. При обчисленні розміру відрахувань беруться до уваги обмеження, встановлені ст. 128 Кодексу законів про працю України, згідно з якою під час кожної виплати заробітної плати загальний розмір усіх відрахувань не повинен перевищувати 20 %, а в окремих випадках – 50 % заробітної плати, що підлягає виплаті працівникові.

Якщо працівник не згоден із відрахуванням або з його розмірами, трудовий спір за його заявою розглядається в порядку, визначеному законодавством. У інших випадках (відповідно до ст. 136 Кодексу законів про працю України) керівник установи подає позов до районного (міського) суду, після чого суд ухвалює відповідне рішення.

Таблиця 3.4.1

**Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків
з відшкодування завданих збитків**

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Віднесення на винних осіб:		
а) недостачі готівки в касі в національній валюті	363	301
б) недостачі готівки в касі в іноземній валюті	363	302, 642
в) недостачі матеріалів, медикаментів, продуктів харчування, придбаних у поточному році, у минулих роках, за розрахунками з централізованого постачання на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб; коли винних осіб не встановлено, справи перебувають у слідчих органах	801, 802, 811–813, 431, 432, 683, 684, 363, 05	231–236, 238, 239, 711
г) недостачі основних засобів та інших необоротних активів	401, 131–133	104–122
одночасне виконання другого запису на суми, які підлягають стягненню з винних осіб та зарахуванню до бюджету, коли винні особи не встановлені, справи перебувають у слідчих органах	363, 05	711
д) недостачі малоцінних та швидкозношуваних предметів одночасне виконання другого запису на суми, які підлягають стягненню з винних осіб; коли винні особи не встановлені, справи перебувають у слідчих органах	411 363, 05	221 711
Надходження до каси сум на відшкодування завданих збитків	301	363
Здійснення утримання із заробітної плати на відшкодування завданих збитків	661	363
Перерахування до бюджету відповідної суми	642	321, 323
Надходження сум грошових коштів до каси, на поточні, реєстраційні, спеціальні реєстраційні рахунки установи на погашення недостач, завданих збитків тощо	301, 302 311, 313 321, 323	363

Операції з обліку дебіторської заборгованості за розрахунками з відшкодування завданих збитків відображаються в різних меморіальних ордерах.

Аналітичний облік за субрахунком 363 за кожною винною особою ведеться на картках ф. № 292а, в яких неодмінно зазначаються сума заборгованості та дата її виникнення.

3.5. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ПЛАТЕЖАМИ Й ПОДАТКАМИ ДО БЮДЖЕТУ

Відповідно до чинного законодавства, зокрема Податкового кодексу України, бюджетні установи є платниками податків і зборів до бюджету. Оподаткуванню й перерахуванню до бюджету зборів і обов'язкових платежів підлягають доходи, одержані за рахунок асигнувань із державного бюджету та місцевих бюджетів, а також власні надходження установ, перелік яких наведено на рис. 3.5.1.



Рис. 3.5.1. Бюджетні установи як платники податків і зборів до бюджету

Сплата податку на прибуток бюджетними установами регулюється ст. 157 Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI (ПКУ).

Відповідно до Бюджетного кодексу України, бюджетні установи є неприбутковими. Наказом Державної податкової адміністрації України

від 24.01.2011 № 37 затверджено Положення про Реєстр неприбуткових установ та організацій (*далі* – Реєстр), до якого включаються неприбуткові установи й організації, визначені п. 14.1.121 ст. 14 ПКУ з відповідним присвоєнням таким установам і організаціям ознаки неприбутковості.

Для внесення до Реєстру ці установи й організації повинні надати до органу державної податкової служби за своїм місцезнаходженням реєстраційну заяву за ф. 1-РН, а також копії установчих документів.

Статутні документи неприбуткових організацій мають містити вичерпний перелік видів діяльності, які не передбачають одержання прибутку згідно з нормами законів, що регулюють їхню діяльність. У ПКУ передбачено перелік установ і організацій, які в разі додержання всіх зазначених вимог щодо оформлення статутних документів можуть бути зареєстровані як неприбуткові, та перелік доходів, одержаних неприбутковими організаціями, що звільняються від оподаткування податком на прибуток.

У разі якщо неприбуткова організація одержує дохід із інших джерел, ніж установлено для її неприбуткової групи (від оподаткування звільняються доходи, одержані у вигляді коштів як третейський збір), такі доходи підлягають оподаткуванню на загальних підставах. У цьому разі установи стають звичайними платниками податку на прибуток стосовно таких доходів. Оподатковуваний прибуток обчислюється як сума доходів, одержаних із інших джерел, що зменшена на суму витрат, пов'язаних із одержанням зазначених доходів, але в межах цих доходів.

Такі установи крім бухгалтерського обліку в обов'язковому порядку ведуть податкові розрахунки та сплачують податок на прибуток об'єкта оподаткування господарської діяльності за ставкою:

- з 1 січня до 31 грудня 2012 р. включно – 21 %;
- з 1 січня до 31 грудня 2013 р. включно – 19 %;
- з 1 січня 2014 р. – 16 %.

Якщо доходи неприбуткових організацій, одержані у вигляді разових або періодичних внесків, відрахувань засновників і членів; коштів або майна, які надходять від здійснення їхньої основної діяльності та у вигляді пасивних доходів; дотацій або субсидій, одержаних із державного чи місцевих бюджетів, державних цільових фондів або в межах технічної чи благодійної, у т. ч. гуманітарної, допомоги, крім

дотацій на регулювання цін на платні послуги, які надаються таким неприбутковим організаціям або через них їх одержувачам згідно із законодавством, із метою зниження рівня таких цін, протягом звітного (податкового) року на кінець першого кварталу року, що настає за звітним, перевищують 25 % загальних доходів, та такі установи повинні сплатити податок із нерозподіленої суми прибутку за зазначеною раніше ставкою до суми такого перевищення.

У підрахунку суми перевищення доходів над витратами, а також сум оподаткованого прибутку сума амортизаційних відрахувань не враховується.

Доходи органів державної влади України, органів місцевого самоврядування та створених ними установ або організацій, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів, у т. ч. доходи закладів і установ освіти, науки, культури, охорони здоров'я, а також архівних установ та реабілітаційних установ для інвалідів і дітей-інвалідів, що мають відповідну ліцензію, які утримуються за рахунок бюджету, зараховуються до складу кошторисів (на спеціальний рахунок) для утримання таких неприбуткових організацій та використовуються виключно на фінансування видатків такого кошторису (у т. ч. фінансування господарської діяльності згідно з їхніми статутами), розрахованого й затвердженого в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Якщо за наслідками звітного (податкового) року доходи, зараховані до кошторису для утримання зазначених організацій, перевищують суму визначених кошторисом витрат, сума перевищення враховується у складі кошторису наступного року. При цьому із суми перевищення доходів над витратами податок на прибуток не сплачується.

Перелік платних послуг, які можуть надаватися зазначеними закладами, затверджується Кабінетом Міністрів України.

Центральний орган державної податкової служби встановлює порядок обліку й подання податкової звітності про використання коштів неприбуткових організацій та вирішує питання про виключення організацій із Реєстру й оподаткування їхніх доходів у разі порушення ними положень ПКУ та інших законодавчих актів про неприбуткові організації. До порушень також належить використання звільнених від оподаткування коштів на цілі, не передбачені статутом, зокрема на проведення господарської діяльності. Кошти й майно,

використані не за цільовим призначенням, вважаються доходом та підлягають оподаткуванню за ставкою від 21 до 16 % (залежно від часу застосування – з 1 січня 2012 р. до 1 січня 2014 р.). Рішення центрального органу державної податкової служби може бути оскаржене в судовому порядку.

Відповідно до наказу Державної податкової адміністрації України від 31.01.2011 № 56, з 1 квітня 2011 р. набрав чинності новий Податковий звіт про використання коштів неприбуткових установ та організацій. Такий звіт подається неприбутковою установою, організацією, їхніми відокремленими підрозділами за кожний звітний податковий період, який дорівнює календарному кварталу або календарному півріччю, – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя).

Платники *податку на додану вартість*, об'єкти, база та ставки оподаткування, перелік неоподатковуваних і звільнених від оподаткування операцій регулюються розд. V ПКУ.

Відповідно до ПКУ, бюджетні установи, що здійснюють господарську діяльність або планують її здійснювати, можуть реєструватися й бути платником цього податку за добровільним рішенням. Обов'язковій реєстрації платника податку підлягають ті установи, в яких загальна сума від здійснення операцій із постачання товарів і послуг, що підлягають оподаткуванню, у т. ч. із використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, протягом останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 тис. грн (без урахування податку на додану вартість).

База оподаткування операції з постачання товарів (послуг) визначається, виходячи з їхньої договірної (контрактної) вартості, але не нижче за звичайні ціни, з урахуванням загальнодержавних податків і зборів (окрім ПДВ та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками – суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у т. ч. компонентів крові та вироблених із них препаратів, окрім лікарських засобів у вигляді бальзамів і еліксирів). Тобто в усіх інших випадках акцизний податок має бути включений до бази оподаткування ПДВ. Ще одним загальнодержавним податком, який входить до бази оподаткування ПДВ, є ввізне мито. До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що

передаються платникові податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів (послуг).

Розмір базової ставки ПДВ, згідно зі ст. 193 ПКУ, становить 17 %. Проте в Перехідних положеннях ПКУ зазначено, що за податковими зобов'язаннями з ПДВ, які виникли з 01.01.2011 до 31.12.2013 включно, ставка податку становить 20 %, з 01.01.2014 – 17 % (рис. 3.5.2).

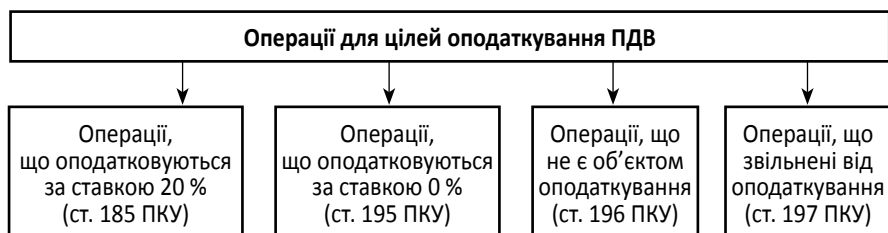


Рис. 3.5.2. Класифікація операцій для цілей оподаткування ПДВ

ПДВ додається до ціни товарів (послуг).

Податкове зобов'язання – це загальна сума ПДВ, одержана (нарахована) платником податку у звітному (податковому) періоді.

Датою виникнення податкових зобов'язань із постачання товарів (послуг) вважається дата, що припадає на податковий період, протягом котрого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- або дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (послуг), що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів (послуг) за готівку – дата їх оприбуткування в касі платника податку, а за відсутності такої – дата інкасації готівки в банківській установі, що обслуговує платника податку;
- або дата відвантаження товарів, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Інші випадки визнання податкових зобов'язань із ПДВ детальніше перелічено у ст. 187 ПКУ.

Здійснюючи оподатковувані ПДВ операції з продажу товарів (робіт, послуг) і сплачуючи цей податок до бюджету, бюджетні установи

за наявності податкових зобов'язань згідно з ПКУ можуть формувати й податковий кредит. Податковий кредит – це сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду.

Основним первинним документом для обліку як податкового кредиту, так і податкових зобов'язань із ПДВ, є податкова накладна. Порядок її складання регулюється ст. 201 ПКУ та наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної” від 01.11.2011 № 1379.

Податкова накладна складається в момент виникнення податкових зобов'язань продавця у двох примірниках. Оригінал такої накладної надається покупцеві, копія залишається у продавця товарів (послуг).

Податкову накладну складає особа, котра зареєстрована як платник податку в податковому органі та котрій присвоєно індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість.

Бюджетна установа, яка є платником податку, повинна надати покупцеві (одержувачу) на його вимогу підписану вповноваженою платником особою та скріплену печаткою податкову накладну, в якій зазначаються в окремих рядках:

- а) порядковий номер податкової накладної;
- б) дата виписання податкової накладної;
- в) повна або скорочена назва, зазначена в статутних документах установи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, – продавця товарів (послуг);
- г) податковий номер платника податку (продавця й покупця);
- д) місцезнаходження установи-продавця, зареєстрованої як платник податку;
- е) повна або скорочена назва, зазначена в статутних документах юридичної особи, або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, – покупця (одержувача) товарів (послуг);
- є) опис (номенклатура) товарів (послуг) та їхні кількість, обсяг;
- ж) ціна постачання без урахування податку;
- з) ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні;
- и) загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку;

і) вид цивільно-правового договору.

Податкова накладна виписується на кожне повне або часткове постачання товарів (послуг), а також на суму коштів, що надійшли на реєстраційні чи поточні рахунки як попередня оплата (аванс).

У разі якщо частка товарів (послуг) не містить відокремленої вартості, перелік (номенклатура) частково поставлених товарів (послуг) зазначається в додатку до податкової накладної.

Податкова накладна, яка відповідно до п. 11 підрозд. 2 розд. XX ПКУ підлягає реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄДРПН), надається покупцеві тільки після такої реєстрації. У ЄДРПН підлягають реєстрації податкові накладні із сумою ПДВ понад 10 тис. грн.

Якщо даних до ЄДРПН не внесено, покупець не має права на податковий кредит за такою податковою накладною.

Для операцій, що оподатковуються або звільнені від оподаткування, складаються окремі податкові накладні, тобто за одночасного постачання одному покупцеві як оподатковуваних товарів або послуг, так і звільнених від оподаткування, продавець складає окремі податкові накладні. Зазначене не поширюється на операцію з постачання товарів (послуг), до якої одночасно застосовується як нульова ставка, так і ставка 20 %.

Установи, що підпадають під визначення платників податку, повинні вести податкові розрахунки, які передбачають окреме ведення реєстру одержаних і виданих податкових накладних (порядок ведення регламентується наказом Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1002) щодо операцій, які підлягають оподаткуванню, та звільнених від оподаткування. Зведені результати такого обліку відображаються в податкових деклараціях, форма й порядок заповнення яких визначаються відповідно до чинного законодавства.

Порядок відображення операцій із обліку розрахунків за ПДВ у разі звільнення від оподаткування та за наявності права на податковий кредит ілюструє табл. 3.5.1.

Розрахунки з бюджетом за ПДВ доцільно вести на трьох субрахунках другого порядку:

641/1 “Розрахунки з бюджетом за ПДВ”;

641/2 “Податковий кредит”;

641/3 “Податкове зобов’язання”.

Таблиця 3.5.1

**Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків
із податку на додану вартість**

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Придбання за рахунок коштів спеціального фонду необоротних активів (сума без ПДВ)	101–122	364, 675
Сума ПДВ:		
якщо його включено до податкового кредиту	641	364, 675
якщо його не включено до податкового кредиту	811–813	364, 675
Здійснення видатків за рахунок коштів, одержаних як плата за послуги (сума без ПДВ)	811	364, 675
Сума ПДВ:		
якщо його включено до податкового кредиту	641	364, 675
якщо його не включено до податкового кредиту	811	364, 675
Нарахування ПДВ, що підлягає перерахуванню до Державного бюджету України	811	641

Нарахування ПДВ відповідно до чинного законодавства проводиться за кредитом субрахунку 641/3 та дебетом субрахунку 811; перерахування суми податку до бюджету відображається за дебетом субрахунку 641/3 і кредитом субрахунків 313, 323.

Плата за землю – загальнодержавний податок, який справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної й комунальної власності

Основним документом, що регулює земельні відносини в Україні, є Земельний кодекс України від 25.10.2001 № 2768-III, а справляння земельного податку здійснюється відповідно до розд. XIII ПКУ.

Платниками податку є: 1) власники земельних ділянок; 2) землекористувачі; 3) орендарі земельних ділянок державної й комунальної власності.

Перші дві групи сплачують земельний податок, а третя – орендну плату.

Об'єктами оподаткування є земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні.

Відповідно до п. 282.1.3 розд. XIII ПКУ, бюджетні установи, що повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих

бюджетів, звільняються від сплати земельного податку. Проте якщо установа надає в оренду окремі будівлі (споруди) або їх частини (приміщення), то податок за земельні ділянки під такими будівлями (приміщеннями) сплачується в установлених розмірах на загальних підставах із урахуванням прибудинкової території. При цьому податок обчислюється відповідно до п. 287.7 ПКУ з дати укладення договору оренди земельної ділянки або будівель (приміщень).

За умови передання в оренду приміщень бюджетна установа сплачує земельний податок за передану частину ділянки під таким приміщенням за рахунок одержаної орендної плати.

Основним законом, що регулює організаційні відносини, пов'язані з переданням у оренду майна державних підприємств, а також питання справляння до бюджету плати за оренду державного майна, є Закон України "Про оренду державного та комунального майна" від 10.04.1992 № 2269-ІІ. Методика розрахунку орендної плати за державне майно та пропорції її розподілу визначені постановою Кабінету Міністрів України від 04.10.1995 № 786.

Бюджетні установи, що утримуються за рахунок місцевих бюджетів, у визначенні розмірів орендної плати та порядку її розподілу між бюджетом і установою повинні керуватися методикою, розробленою й затвердженою відповідними органами місцевого самоврядування.

Розрахунки з бюджетом у розподілі орендної плати, одержаної бюджетною установою за надання в оренду державного майна, необхідно проводити з урахуванням норм Бюджетного кодексу України та Закону України "Про Державний бюджет України на 2012 рік" від 22.12.2011 № 4282-VI. Так, орендна плата за користування держмайна є доходами загального фонду держбюджету, крім 50 % орендної плати, що зараховується до спеціального фонду та є власними надходженнями установи. Відповідно до п. 6 ст. 45 Бюджетного кодексу України, орендна плата за надання в оренду нерухомого майна бюджетними установами має бути встановлена й одержана тільки в грошовій формі.

Бюджетні установи, які здійснюють викиди забруднювальних речовин у атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення; скиди забруднювальних речовин безпосередньо у водні об'єкти; розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах; утворення радіоактивних відходів (включаючи

уже нагромаджені); тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії термін, є платниками *екологічного податку*, розрахунок і порядок сплати якого регулюються розд. VIII ПКУ. У разі здійснення викидів та скидів забруднювальних речовин об'єктами й базою оподаткування є:

- обсяги й види забруднювальних речовин, що викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами;
- обсяги й види (класи) відходів, що розміщуються в спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах протягом звітного кварталу, крім обсягів і видів (класів) окремих відходів як вторинної сировини, котрі розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання, які мають ліцензію на збирання й заготівлю окремих видів відходів як вторинної сировини та проводять статутну діяльність зі збирання й заготівлі таких відходів;
- обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії термін;
- обсяги електричної енергії, виробленої експлуатаційними організаціями ядерних установок (атомних електростанцій).

Ставки екологічного податку визначено у ст. 243–248 ПКУ. Однак, відповідно до п. 2 підрозд. 5 розд. XX “Перехідні положення” ПКУ, ці ставки вводитимуться поступово, а саме за податковими зобов'язаннями з екологічного податку, що виникли:

з 1 січня 2011 р. до 31 грудня 2012 р. включно ставки податку становлять 50 % від ставок, передбачених ПКУ;

з 1 січня до 31 грудня 2013 р. включно – 75 % від ставок, передбачених ПКУ;

з 1 січня 2014 р. ставки податку становитимуть 100 % розміру ставок, передбачених ПКУ.

Суми податку обчислюються платниками самостійно щокварталу.

Бюджетні установи складають податкові декларації за формою, затвердженою наказом Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 № 1010, подають їх протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, до органів державної податкової служби та сплачують податок

протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації.

Збір за першу реєстрацію транспортного засобу – це загальнодержавний збір, який справляється за першу реєстрацію в Україні транспортних засобів.

Перша реєстрація транспортного засобу – та, яка здійснюється вповноваженими державними органами щодо цього транспортного засобу в Україні вперше.

Перша реєстрація транспортного засобу може відбуватись у двох випадках:

- 1) коли реєструють щойно придбаний у продавця новий транспортний засіб, виготовлений в Україні;
- 2) коли реєструють увезений із-за кордону транспортний засіб – як новий, так і вживаний.

Новий транспортний засіб – той, що не має актів державної реєстрації вповноважених органів, у т. ч. іноземних, які дають право на його експлуатацію.

Транспортні засоби, що використовувалися, – це такі, на які вповноваженими державними органами, у т. ч. іноземними, видані реєстраційні документи, що дають право експлуатувати ці транспортні засоби.

Порядок обліку, звітності та сплати цього збору визначається розд. VII ПКУ. Основними підзаконними нормативно-правовими актами є накази Державної податкової адміністрації України “Про затвердження форм повідомлень про зареєстровані та зняті з обліку транспортні засоби, що надаються органами, які здійснюють державну реєстрацію транспортних засобів” від 23.12.2010 № 995 та “Про затвердження форми Розрахунку суми збору за першу реєстрацію транспортних засобів” від 23.12.2010 № 994.

Платники збору – бюджетні установи, які здійснюють першу реєстрацію в Україні транспортних засобів, що є об’єктами оподаткування.

Об’єкт оподаткування – транспортні засоби, які є об’єктами оподаткування збором, а саме:

- 1) колісні транспортні засоби, крім:
 - а) транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, що закріплені на праві оперативного управління за військовими частинами, військовими навчальними закладами, установами та органі-

заціями Збройних сил України, які повністю утримуються за рахунок бюджету, крім тих, що віднесені до транспортної групи, у порядку, визначеному головним органом у системі центральних органів виконавчої влади із забезпечення реалізації державної політики з питань національної безпеки у військовій сфері, оборони та військового будівництва;

б) транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, що закріплені на праві оперативного управління за військовими формуваннями головного органу в системі центральних органів виконавчої влади у сфері охорони громадського порядку, гарантування громадської безпеки, безпеки дорожнього руху, які повністю утримуються за рахунок бюджету, крім тих, що віднесені до транспортної групи, у порядку, визначеному таким головним органом;

в) транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, що закріплені на праві оперативного управління за підрозділами служби цивільного захисту, які повністю утримуються за рахунок бюджету, крім тих, що віднесені до транспортної групи, у порядку, визначеному головним органом у системі центральних органів виконавчої влади із забезпечення реалізації державної політики у сфері цивільного захисту населення;

г) транспортних засобів вантажних, самохідних, що використовуються на заводах, складах, у портах і аеропортах для перевезення вантажів на короткі відстані, – товарна позиція 8709 згідно з УКТ ЗЕД;

д) транспортних засобів швидкої медичної допомоги;

е) машин і механізмів для сільськогосподарських робіт – товарні позиції 8432 і 8433 згідно з УКТ ЗЕД;

є) причепів (напівпричепів);

ж) мопедів;

з) велосипедів;

2) судна, зареєстровані в Державному судновому реєстрі України або в Судновій книзі України;

3) літаки й вертольоти, зареєстровані в Державному реєстрі цивільних повітряних суден України або в Реєстрі державних повітряних суден України, крім:

а) літаків і вертольотів Збройних сил України;

б) літаків і вертольотів головного органу в системі центральних органів виконавчої влади з питань забезпечення реалізації державної політики у сфері цивільного захисту населення, а також органів

управління та сил цивільного захисту, що виконують завдання цивільного захисту.

База оподаткування визначається:

1) для колісних транспортних засобів:

а) мотоциклів, легкових автомобілів (окрім легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном), автобусів (у т. ч. мікроавтобусів), тракторів, вантажних автомобілів (у т. ч. сідельних тягачів, інших спеціалізованих і спеціальних вантажних транспортних засобів) – за об'ємом циліндрів двигуна в см³;

б) легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном, – за потужністю двигуна в кВт;

2) для суден:

а) суден, обладнаних двигуном, – за потужністю двигуна в кВт;

б) суден, які не обладнані двигуном, – за довжиною корпусу судна в см;

3) для літаків, вертольотів – за максимальною злітною масою.

Збір розраховується як добуток бази оподаткування, ставки збору та відповідного коефіцієнта, котрий залежить від виду й терміну використання транспортного засобу до моменту його першої реєстрації в Україні. Для нових транспортних засобів встановлено коефіцієнт 1; для тих, що використовувалися до восьми років, – 3; для тих, які використовувалися понад вісім років, – 40. Якщо бюджетна установа має кілька транспортних засобів, то база оподаткування під час визначення збору за першу реєстрацію транспортного засобу для кожного з них визначається окремо.

Сплачується збір до проведення першої реєстрації в Україні. Бюджетні установи одноразово після першої реєстрації транспортного збору подають до органу державної податкової служби за місцем своєї податкової реєстрації та за місцем реєстрації транспортного засобу Розрахунок суми збору та звірені копії реєстраційних документів на зареєстровані транспортні засоби.

Ставки збору вибирають за ст. 234 ПКУ залежно від типу транспортних засобів. До того ж для колісних транспортних засобів, як нових, так і тих, що були в ужитку, ставки прописують однакові. Ставки транспортного збору (без коефіцієнтів) наведено в дод. 11.

Збір за спеціальне використання води – це загальнодержавний збір, який справляється за спеціальне використання води:

а) водних об'єктів;

- б) одержаної від інших водокористувачів;
- в) без її вилучення з водних об'єктів для потреб гідроенергетики й водного транспорту;
- г) для потреб рибництва.

Справляння цього збору регламентує розд. XVI ПКУ.

Згідно з листом ДПА України “Щодо оподаткування бюджетних установ збором за спеціальне використання води” від 11.04.2011 № 10193/7/15-0817:

- якщо бюджетна установа використовує обсяги води виключно для власних потреб, без одержання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, вона не є платником збору;
- якщо бюджетна установа має договір на поставку води та використовує її обсяги для господарської діяльності, спрямованої на одержання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, то збір обчислюється на загальних підставах, виходячи з усього обсягу фактично використаної води з урахуванням обсягу її втрат у системах постачання;
- якщо бюджетна установа не має договору на поставку води, але використовує її обсяги для господарської діяльності, спрямованої на одержання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, то збір за спеціальне використання води сплачує безпосередньо постачальник води для бюджетної установи на загальних підставах, виходячи з усього обсягу фактично використаної води з урахуванням обсягу втрат води в системах постачання;
- при наданні в оренду приміщень бюджетною установою (орендодавцем) іншій бюджетній установі (орендарю), за умови якщо орендодавець не використовує воду для господарської діяльності, спрямованої на одержання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, збір за спеціальне використання води за обсяги фактично використаної води такими установами не справляється;
- у разі використання орендарем (бюджетною установою) обсягів води для господарської діяльності, спрямованої на одержання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах та укладення орендарем окремого договору на поставку води, орендар як вторинний водокористувач самостійно сплачує збір за обсяги фактично використаної ним води з урахуванням обсягу

втрата води в системах постачання, а бюджетна установа (орендодавець) – за умови невикористання обсягів води для здійснення господарської діяльності, спрямованої на одержання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, – у такому разі збір не сплачує;

- якщо орендар (бюджетна установа, юридична особа, що не є бюджетною установою; фізична особа-підприємець) використовує обсяги води для здійснення господарської діяльності без укладення окремого договору на поставку води, а договір на поставку води має орендодавець (бюджетна установа), то платником збору буде бюджетна установа, що надала в оренду приміщення та здійснила постачання води за обсяги фактично використаної орендарем води з урахуванням обсягу втрат води в системах постачання (за умови якщо бюджетна установа (орендодавець) не використовувала обсяги води для здійснення господарської діяльності, спрямованої на одержання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах).

Для обліку розрахунків за податками і зборами до бюджету застосовують активно-пасивний рахунок 64 “Розрахунки з податків і платежів”, який має два субрахунки:

641 “Розрахунки за платежами і податками в бюджет”;

642 “Інші розрахунки з бюджетом”.

За кредитом субрахунків відображаються суми фактично утриманих та нарахованих податків і зборів до бюджету (податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, плата за землю, екологічний податок, збір за першу реєстрацію транспортного засобу, збір за спеціальне використання води). За дебетом відображається факт перерахування податків і зборів у дохід бюджету (табл. 3.5.2).

Операції з обліку розрахунків за податками й платежами до бюджету відображаються в різних меморіальних ордерах, на підставі яких виконуються записи в книгу “Журнал-Головна”. Аналітичний облік за субрахунками 641, 642 ведеться окремо за кожним видом податків і платежів на спеціальних картках обліку розрахунків або в машинограмі. На підставі даних аналітичного обліку складаються декларації й відомості стану розрахунків за платежами в бюджет, які в установлені терміни подаються до податкового органу за місцем реєстрації платника.

Таблиця 3.5.2

Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків із бюджетом

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нарахування суми податку на прибуток	432	641
Перерахування до бюджету суми податку на прибуток	641	31, 32
Нарахування суми земельного податку та платежу за оренду	641	801, 802, 811
Перерахування до бюджету суми земельного податку та платежу за оренду	641	31, 32
Нарахування суми екологічного податку	801, 802, 811	641
Нарахування суми збору за першу реєстрацію транспортного засобу	801, 802, 811	641
Перерахування суми збору за першу реєстрацію транспортного засобу	641	31, 32
Відображення суми коштів, одержаних від реалізації будівель, споруд, які підлягають перерахуванню в дохід державного бюджету	364, 675	642
Перерахування до бюджету податків та інших платежів	641, 642	321, 323

3.6. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ІЗ ІНШИМИ ДЕБІТОРАМИ ТА КРЕДИТОРАМИ

Установлення господарських відносин бюджетних установ із іншими суб'єктами господарювання чи фізичними особами передбачає виникнення між ними певних прав і обов'язків. Поява заборгованості пов'язана з тим, що одночасне виконання обома сторонами зустрічних зобов'язань за договором відбувається вкрай рідко. Як правило, спочатку свої зобов'язання виконує одна зі сторін, унаслідок чого в неї виникає право вимоги компенсації за заборгованістю, котра з'явилася в обумовленій договором формі у вигляді заборгованості дебітора (до одержання), що називається дебіторською, у другій сторони – зобов'язання перед кредитором, обов'язок сплатити (погасити) цю заборгованість, яку називають кредиторською.

У бухгалтерському обліку бюджетних установ зобов'язання виникають не в момент укладення договору, а після здійснення однією зі

сторін передбачених у ньому дій, унаслідок яких з'являється заборгованість однієї сторони перед другою. Усі господарські відносини з поставачальниками товарів, робіт і послуг, із покупцями, замовниками та іншими дебіторами оформлюються договорами, які укладаються виключно в межах бюджетних асигнувань, установлених кошторисом, зважаючи на необхідність виконання бюджетних зобов'язань минулих років, узятих на облік органами Державної казначейської служби України.

Укладені договори реєструються в книзі обліку асигнувань та взятих зобов'язань, яка ведеться окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету. Договори, що в поточному році залишилися несплаченими, переносяться до книги обліку асигнувань наступного року.

Сума заборгованості перед іншими дебіторами враховується, коли уточнюються кошторисні призначення, та підлягає зарахуванню під час фінансування.

У ст. 49 Бюджетного кодексу України передбачено, що розпорядник бюджетних коштів після одержання товарів, робіт і послуг відповідно до умов узятого бюджетного зобов'язання приймає рішення про їх оплату та надає доручення на здійснення платежу органу ДКСУ, якщо інше не передбачено бюджетним законодавством. Тобто застосування попередньої оплати можливе, проте лише у випадках, установлених нормативно-правовими актами. Одним із таких актів є постанова Кабінету Міністрів України "Питання попередньої оплати товарів, робіт, послуг, що закуповуються за бюджетні кошти" від 09.10.2006 № 1404. Так, установи й організації, що утримуються за кошти бюджету, можуть здійснювати передоплату тільки в разі закупівлі окремих видів товарів, робіт і послуг (табл. 3.6.1).

Окрім того, названою постановою передбачено, що замовники здійснюють попередню оплату лише тих товарів, робіт і послуг, що їх згідно з договорами передбачається поставити, виконати й надати протягом поточного бюджетного періоду (за винятком переліку, зазначеного в цій постанові).

Для проведення попередньої оплати бюджетні установи, відповідно до Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України, затвердженого наказом Державної казначейської служби України від 02.03.2012

Таблиця 3.6.1

**Перелік товарів, робіт і послуг, на які передбачено здійснення
попередньої оплати**

Термін	Товари, роботи й послуги
Щонайбільше 1 місяць	Послуги пошти і зв'язку. Послуги з енергопостачання; транспортні послуги з авіаперевезень. Лікарські засоби та вироби медичного призначення. Транспортні послуги із залізничних перевезень. Інші товари вартістю не більш як 100 тис. грн. Інші роботи й послуги, якщо розмір такої оплати не перевищує 30 % їхньої вартості. Деякі інші товари й послуги
Щонайбільше 3 місяці	Роботи з капітального будівництва, капітального ремонту, реконструкція та реставрація, придбання основних засобів і житла. Науково-дослідні й дослідно-конструкторські роботи. Роботи зі створення, виготовлення літературних, художніх та інших товарів. Програмного забезпечення та робіт із його створення. Товари, роботи та послуги в нерезидентів України, якщо вони не виробляються (не надаються) в Україні. Деякі інші товари й послуги
Щонайбільше 6 місяців	Обладнання для створення центру із застосуванням ПЕТ-технологій. Товари, роботи й послуги, пов'язані з виробництвом національних фільмів. Науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи з розроблення й виготовлення ракетно-космічної техніки, пожежно-рятувальної техніки. Деякі інші товари й послуги
Щонайбільше 8 місяців	Обладнання й матеріали для будівництва атомних, гідроакмулюючих, вітрових електростанцій та магістральних електричних мереж, а також технологічного й гірничо-шахтного обладнання для будівництва підприємств уранодобувної промисловості
Щонайбільше 9 місяців	Матеріали, конструкції, вироби, необхідні для виконання робіт із будівництва великих і позакласних мостів. Товари, роботи й послуги пов'язані із запровадженням електронної соціальної картки. Товари, роботи й послуги, пов'язані зі створенням уніфікованої телекомунікаційної системи диспетчерського контролю та автоматизованого керування гірничими машинами й технологічними комплексами (УТАС) на вугледобувних підприємствах. Обладнання станцій прямих спеціальних зв'язків, телекомунікаційних мереж спеціального призначення, пультів спеціального зв'язку та захищеного комутаційного обладнання для забезпечення урядовим зв'язком Президента України
Щонайбільше один рік	Періодичні видання
Щонайбільше 18 місяців	Товари, роботи й послуги, пов'язані з придбанням та ремонтом повітряних суден

№ 309, подають до її органів Реєстр бюджетних зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів на паперових (у двох примірниках) і електронних носіях та оригінали документів або їх копії, засвідчені в установленому порядку, що підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання.

Для обліку розрахунків за попередньою оплатою призначений активно-пасивний субрахунок 364 "Розрахунки з іншими дебіторами" (рис. 3.6.1).



Рис. 3.6.1. Види фінансово-розрахункових операцій на субрахунок 364 "Розрахунки з іншими дебіторами"

За дебетом цього субрахунку відображається перерахована попередня оплата за товари, роботи й послуги, що будуть надані установі в майбутньому (при цьому кредитуються рахунки 31, 32), а за кредитом – одержання товарів, робіт і послуг, що були оплачені в минулому шляхом попередньої оплати (при цьому дебетуються рахунки активів і видатків). Цей рахунок використовується також у розрахунках за надані платні послуги. У цьому разі за дебетом відображається сума нарахування, а за кредитом – її погашення.

Залишок на рахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. У фінансовій звітності він відображається розгорнуто: дебетове сальдо – у складі оборотних активів, кредитове – у складі зобов'язань.

У розрахунках із організаціями за вже одержані товарно-матеріальні цінності чи послуги, за які кошти будуть сплачені пізніше, а також у розрахунках за реалізовані (відвантажені) матеріальні цінності чи надані послуги, коли кошти одержуються наперед, використовується субрахунок 675 “Розрахунки з іншими кредиторами” (рис. 3.6.2).

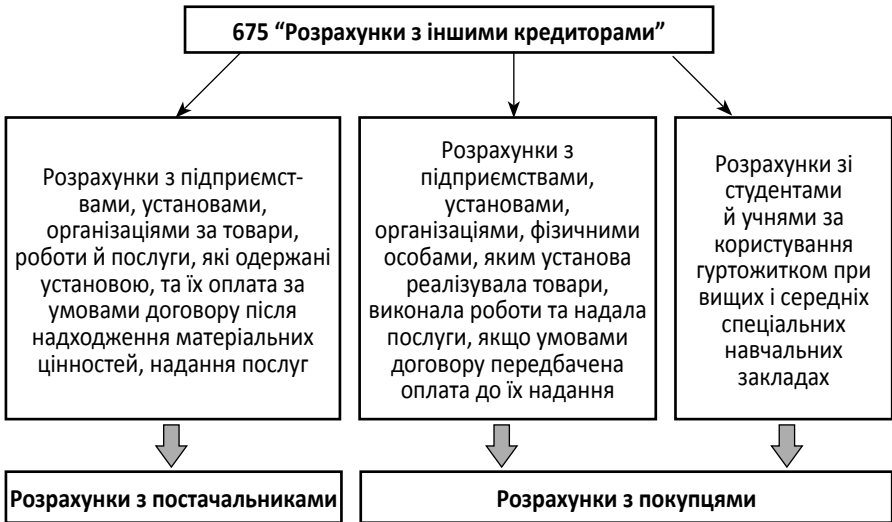


Рис. 3.6.2. Види фінансово-розрахункових операцій за субрахунком 675 “Розрахунки з іншими кредиторами”

Цей рахунок пасивний. У разі одержання матеріальних цінностей і послуг, за які установа розраховується в майбутньому, або зарахування грошових коштів за матеріальні цінності й послуги, що будуть відвантажені та надані установою в майбутньому, проводиться бухгалтерський запис за кредитом субрахунку 675; у разі перерахування коштів – за його дебетом. Ця форма розрахунків є основною для бюджетних установ.

Найтиповіші операції з обліку розрахунків із іншими дебіторами й кредиторами наведено в табл. 3.6.2.

Таблиця 3.6.2

Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків із іншими дебіторами та кредиторами

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Перерахування постачальникам згідно з поданими рахунками за матеріальні цінності та надані послуги:		
попередньою оплатою	364	321, 311, 312
після надходження матеріальних цінностей	675	323
Одержання від постачальників матеріалів і продуктів харчування:		
– вартість без ПДВ		
що сплачені попередньою оплатою рахунків	231–239	364
що сплачені після одержання матеріалів і продуктів харчування	231–239	675
– на суму ПДВ із вартості матеріалів, придбаних за рахунок коштів загального фонду	801, 802	364, 675
придбаних за рахунок коштів спеціального фонду	641, 811–813	364, 675
Нарахування плати за проживання в гуртожитку	364	711
Надходження плати за навчання, проживання в гуртожитку	313, 323, 301	364
Списання на видатки установи послуг зв'язку	801, 811	364
Оприбуткування канцелярського приладдя згідно із зареєстрованим бюджетним фінансовим зобов'язанням	234	675
Одержання коштів від реалізації матеріальних цінностей, одержання орендної плати наперед	311–314, 316, 321, 323, 324, 326	675
Нарахування доходу за наданими послугами	675	711

Синтетичний і аналітичний облік розрахунків із іншими дебіторами й кредиторами поєднані в накопичувальних відомостях – відповідно ф. № 408 (бюджет), меморіальні ордери № 4 та № 6 ф. № 409 (бюджет) – із допомогою позиційного способу записів, які проводяться на підставі розрахункових документів у міру їх надходження. Аналітичний облік розрахунків із постачальниками й підрядниками ведеться за кожним пред'явленим рахунком.

Відомості складаються окремо за кожним дебітором і кредитором, а також за кодами економічної класифікації видатків. Підсумкові

дані відомості аналітичного обліку обов'язково звіряють із даними синтетичних рахунків.

Операції за розрахунками, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремих меморіальних ордерах. Залишок на кінець місяця за субрахунками виводиться як загальний, так і за кожним дебітором і кредитором, а також за кодами економічної класифікації видатків.

Розрахунки за спеціальними видами платежів ведуться на субрахунок 674. До них належать розрахунки з батьками за утримання дітей у дитячих дошкільних закладах, за навчання дітей у музичних школах, за утримання дітей у школах-інтернатах, за харчування дітей в інтернатах при школах, а також розрахунки з працівниками за формений одяг.

На суму одержаних коштів кредитується субрахунок 674, нарахування сум здійснюється за дебетом цього субрахунку.

Згідно з п. 6 ст. 45 Бюджетного кодексу України, розрахунки з постачальниками й підрядниками в бюджетних установах здійснюються лише в грошовій формі, а розрахунки шляхом взаємозаліку, застосування векселів, бартерних операцій та зарахування зустрічних платіжних вимог заборонені.

Розрахунки в порядку планових платежів бюджетні установи застосовують за наявності постійних господарських зв'язків із різними суб'єктами підприємницької діяльності за поставками матеріальних цінностей і наданням послуг, щодо яких розрахунки проводяться не за кожною операцією за окремою угодою відвантаження (відпуском товарів чи наданням послуг), а періодичним перерахуванням коштів у терміни й у розмірах, наперед обумовлених сторонами.

Здебільшого з допомогою форми розрахунків у порядку планових платежів здійснюються розрахунки з продовольчими базами за продукти харчування, з госпрозрахунковими аптеками – за медикаменти, з організаціями громадського харчування – за талони на харчування учнів, із автопідприємствами – за послуги автотранспорту тощо.

Суми кожного планового платежу й терміни перерахування сторони встановлюють на поточний місяць (квартал), виходячи з періодичності платежів і обсягів поставок чи закупівель, надання послуг за договорами, угодами або фактичної поставки за минулий місяць. У

платіжному дорученні за плановими платежами установа-платник у графі “Призначення платежу” зазначає: “Плановий платіж за договором, номером договору та датою договору”, а також термін платежу та цільове призначення перерахованих сум.

Постачальник і бухгалтерія платника щомісяця уточнюють стан розрахунків відповідно до вартості фактично одержаних матеріальних цінностей чи наданих послуг та здійснюють перерахунок і відповідний платіж у порядку, обумовленому в договорі чи угоді. Звіряння розрахунків оформлюється актом та забезпечує відповідність перерахованих плановими платежами сум вартості одержаних товарів чи наданих послуг, запобігає порушенням платіжної й фінансової дисципліни.

Остаточні (уточнені) розрахунки доцільно проводити в останній платіж місяця, щоб на звітну дату взаємна заборгованість була мінімальною.

Для обліку розрахунків із постачальниками в порядку планових платежів передбачено активно-пасивний субрахунок 361 “Розрахунки в порядку планових платежів”. Установа перераховує постачальникам плановий аванс, супроводжуючи цю операцію записами в дебет субрахунку 361 та кредит субрахунків із обліку грошових коштів на поточних реєстраційних рахунках.

Одержання продуктів харчування, медикаментів і перев’язувальних засобів від постачальників супроводжується записами у кредит субрахунку 361 у кореспонденції з дебетом субрахунків 232, 233, 331, 801, 802.

Аналітичний облік розрахунків за субрахунком 361 здійснюється в накопичувальній відомості ф. № 410 – меморіальному ордері № 7. Облік ведеться окремо за кожним постачальником, для якого відводиться необхідна кількість рядків із метою відображення операцій протягом місяця за кодами економічної класифікації видатків. Операції, виконувані за рахунок коштів спеціального фонду, фіксуються в окремому ордері. Записи в меморіальному ордері ведуться за кожним документом (платіжним дорученням, рахунком) у міру здійснення операції. Залишок на кінець місяця за субрахунком 361 обчислюється як загальний, так і за кожним постачальником окремо згідно з кодами економічної класифікації видатків.

Облік розрахунків із постачальниками в порядку планових платежів можна вести на картках ф. № 272а або в книгах ф. № 292.

Вивчаючи стан дебіторської й кредиторської заборгованостей бюджетних установ, особливу увагу звертають на реальність відображення їх у звітності, адже на фінансовий стан впливає не сама наявність заборгованості, а розмір, рух і причини її виникнення.

3.7. ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ГРОШОВИХ КОШТІВ І РОЗРАХУНКІВ

Відповідно до наказу Міністерства фінансів України та Головного управління Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ” від 30.10.1998 № 90 (далі – Інструкція № 90), установи повинні проводити інвентаризацію:

- грошових коштів, грошових документів, цінностей та бланків суворої звітності – не менше ніж раз на квартал;
- реєстраційних, спеціальних реєстраційних, валютних і поточних рахунків – у міру одержання виписок органів ДКСУ, банків;
- розрахунків платежів до бюджету – не менше ніж раз на квартал;
- розрахунків установи з вищою організацією – не менше ніж раз на квартал;
- розрахунків із дебіторами й кредиторами – не менше ніж двічі на рік, розрахунків у порядку планових платежів і з депонентами – не менше ніж раз на місяць.

Наказом керівника установи створюється інвентаризаційна комісія з числа працівників установи та за обов’язкової участі головного бухгалтера (або його заступника), яку очолює сам керівник або його заступник. Наказом установлюються також терміни початку й закінчення робіт із проведення інвентаризації та порядок відображення її результатів у обліку.

Під час інвентаризації каси установи слід керуватися Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженим постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 № 637.

До початку інвентаризації комісією записуються останні номери прибуткового й видаткового касових ордерів, чекової книжки тощо. З допомогою повного перерахунку перевіряється наявність у касі всіх грошових коштів, цінних паперів, лімітованих чекових книжок,

поштових марок та ін. При оформленні результатів використовується акт інвентаризації наявності грошових коштів, цінностей.

Для відображення результатів інвентаризації фактичної наявності бланків документів суворої звітності та виявлення кількісних розбіжностей із обліковими даними застосовується Інвентаризаційний опис бланків документів суворої звітності (дод. 8 до Інструкції № 90). За наявності бланків документів суворої звітності, що нумеруються одним номером, складається комплект із зазначенням кількості документів у ньому.

Для контролю своєчасності погашення заборгованості в обліку та звітності бюджетні установи повинні періодично проводити інвентаризацію стану розрахунків.

Інвентаризація реєстраційних, спеціальних реєстраційних, валютних і поточних рахунків, розрахунків із бюджетом, підзвітними особами, робітниками та службовцями, депонентами та іншими дебіторами й кредиторомі полягає у звірванні документів і записів у реєстрах обліку та перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках.

Дуже частими є ситуації, коли через брак коштів у бюджетних установах виникають суми непогашеної кредиторської заборгованості, яка може обліковуватись не один рік. Тому наказом Державного казначейства України від 08.05.2001 № 73 затверджений Порядок списання кредиторської заборгованості бюджетних установ, строк позовної давності якої минув.

Згідно зі ст. 257 Цивільного кодексу України, загальна позовна давність установлюється тривалістю у три роки. Цей термін застосовується до більшості зобов'язань, однак для деяких випадків законодавством запроваджені інші строки позовної давності.

Списання кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, здійснюється щокварталу згідно зі згаданим Порядком. Отже, інвентаризувати рахунки щодо обліку кредиторської заборгованості потрібно раз на квартал.

Комісія встановлює терміни виникнення заборгованості за цими рахунками, реальність заборгованості та винних у пропущенні строків позовної давності. Усім дебіторам установи-кредитори повинні передати дані про їхню заборгованість, які надаються інвентаризаційній комісії для підтвердження реальної заборгованості. Дебітори повинні протягом 10 днів з дати одержання такого повідомлення

підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення. Розбіжності, що виникають, слід урегулювати шляхом звіряння розрахунків, про що складається окремий акт. На рахунках розрахунків із дебіторами й кредитором мають залишатися тільки узгоджені суми.

За результатами інвентаризації складається акт інвентаризаційної комісії (Дод. 9 до Інструкції № 90), який затверджує керівник бюджетної установи. В акті зазначаються найменування проінвентаризованих субрахунків, суми виявлених дебіторської й кредиторської заборгованостей, безнадійних боргів, кредиторської та дебіторської заборгованостей, строк позовної давності яких минув. До акта обов'язково додається довідка (за формою згідно з Дод. 10 до Інструкції № 90) з розшифруванням виявленої непогашеної заборгованості в розрізі дебіторів й кредиторів, наводяться найменування й адреси кредиторів і дебіторів, сума заборгованості, час і причина її виникнення.

Після підписання акта й довідки розглядається питання щодо списання заборгованості, строк позовної давності якої минув.

Для списання кредиторської заборгованості за загальним фондом необхідно направити до вищої за підпорядкованістю установи такі документи: 1) лист-звернення; 2) акт інвентаризації із зазначенням суми кредиторської заборгованості, яка виявляється безнадійною для погашення, назвою кредитора, датою і причиною виникнення заборгованості, переліком заходів, що були проведені для її ліквідації; 3) акт звіряння взаєморозрахунків.

Вища установа визначає доцільність проведення списання заборгованості та в разі позитивного рішення видає наказ про списання заборгованості з обліку підвідомчої установи, котра на підставі цього наказу здійснює списання заборгованості.

Списання кредиторської заборгованості за спеціальним фондом (щодо власних надходжень) здійснюється на підставі висновку інвентаризаційної комісії та наказу керівника бюджетної установи.

Списання кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, відображається в бухгалтерському обліку такою кореспонденцією рахунків:

- за коштами загального фонду: Дт 675 “Розрахунки з іншими кредиторами”; Кт 431 “Результат виконання кошторису за загальним фондом”;

- за коштами спеціального фонду: Дт 675 “Розрахунки з іншими кредиторамі”; Кт 432 “Результат виконання кошторису за спеціальним фондом”.

Списання дебіторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, здійснюється відповідно до п. 11.5 Інструкції № 90.

За сумами дебіторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, у довідці зазначаються особи, винні в пропущенні цих термінів. Така заборгованість списується на підставі висновку інвентаризаційної комісії за рішенням керівника установи. При цьому про списання обов'язково повідомляється вища за підпорядкуванням установа. Інформацію про таку заборгованість необхідно відобразити на позабалансовому рахунку 07 “Списані активи та зобов'язання” та обліковувати на ньому щонайменше 5 років, щоб у разі зміни майнового стану неплатоспроможного дебітора цю заборгованість можна було стягнути.

Списання простроченої дебіторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, відображається в бухгалтерському обліку такою кореспонденцією рахунків:

- за загальним фондом: Дт 431 “Результат виконання кошторису за загальним фондом”; Кт 364 “Розрахунки з іншими дебіторами” та одночасно 07 “Списані активи та зобов'язання”;

Таблиця 3.7.1

Основні бухгалтерські проведення з відображення результатів інвентаризації грошових коштів і розрахунків

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Виявлення недостачі готівки в касі та віднесення її на винних осіб	363	301, 302
Погашення недостачі грошових коштів	301, 302, 311, 313, 321, 323	363
Оприбуткування надлишків готівки	301, 302	711
Виявлення недостачі бланків суворого обліку: на облікову вартість	363	331
на вартість, що підлягає перерахуванню в бюджет	363	642
Списання депонентської заборгованості, строк позовної давності якої минув	671	431, 432

– за спеціальним фондом: Дт 432 “Результат виконання кошторису за спеціальним фондом”; Кт 364 “Розрахунки з іншими дебіторами” та одночасно 07 “Списані активи та зобов’язання”.

Списана прострочена заборгованість відображається у ф. № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”: у частині дебіторської заборгованості – у графі “Дебіторська заборгованість на звітну дату, списана”; у частині кредиторської заборгованості – у графі “Кредиторська заборгованість на звітну дату, списана”.

Усі учасники бюджетного процесу повинні неухильно дотримуватися вимог нормативно-правових актів, які регулюють бюджетний процес в Україні, зокрема в частині термінів проведення розрахунків, а в разі потреби – своєчасно вживати заходів щодо списання заборгованості в установленому порядку.

Основні бухгалтерські проведення з відображення результатів інвентаризації грошових коштів і розрахунків наведено в табл. 3.7.1.

Резюме

Відповідно до Бюджетного кодексу України, для бюджетних установ є характерним поділ їхніх доходів на доходи загального фонду та доходи спеціального фонду. Згідно з цим принципом, який є базовим у бюджетному процесі та пронизує всю бюджетну систему, кошти й грошові потоки чітко розмежовані.

Бюджетні установи можуть здійснювати розрахунки в готівковій і безготівковій формі. У процесі проведення готівкових розрахунків відбувається зміна активів, зокрема в частині грошових коштів установи – тих, що перебувають на її особових, реєстраційних і поточних рахунках, і тих, які зберігаються в касі установи.

Бюджетним кодексом України визначено, що керівники бюджетних установ утримують чисельність працівників, військово-службовців, осіб рядового й начальницького складу та здійснюють фактичні видатки на заробітну плату (грошове забезпечення), включаючи видатки на премії та інші види заохочень чи винагород, матеріальну допомогу лише в межах фонду заробітної плати (грошового забезпечення), затвердженого для бюджетних установ у кошторисах.

Частина розрахунків бюджетних установ здійснюється готівкою через підзвітних осіб.

У практичній діяльності бюджетних установ нерідко трапляються випадки виявлення недостач матеріальних цінностей і грошових коштів, а також збитків від псування матеріальних цінностей.

Відповідно до чинного законодавства, зокрема Податкового кодексу України, бюджетні установи є платниками податків і зборів до бюджету. Оподаткуванню й перерахуванню до бюджету зборів і обов'язкових платежів підлягають доходи, одержані за рахунок асигнувань із державного й місцевих бюджетів, а також власні надходження установ.

У ході фінансової діяльності в суб'єктів господарювання, зокрема в бюджетних установах, як правило, виникають дебіторська й кредиторська заборгованості.

З метою забезпечення вірогідності даних бухгалтерського обліку через їх порівняння з фактичною наявністю грошових коштів у касі та на рахунках проводиться інвентаризація грошових коштів.

Своєчасний контроль термінів виникнення заборгованості та її стану забезпечується з допомогою інвентаризації розрахунків.

Терміни й поняття

Кошти

Грошові кошти

Платіжні доручення

Акредитиви

Векселі

Чеки

Касові операції

Касова книга

Ліміт каси

Підзвітні особи

Аванси

Іноземна валюта

Валютні операції

Курсові різниці

Монетарні статті

Немонетарні статті
Праця
Заробітна плата
Табельний облік
Штатний розклад
Фонд заробітної плати
Основна заробітна плата
Додаткова заробітна плата
Середня заробітна плата
Єдина тарифна сітка
Компенсаційні й заохочувальні виплати
Нормування робочого часу
Сумісництво
Доплати
Надбавки
Утримання із заробітної плати
Страховик
Страхувальник
Податок
Платежі
Дебітори
Кредитори

Питання для перевірки знань

1. Визначте особливості одержання готівки бюджетними установами.
2. Опишіть порядок відображення в обліку касових операцій бюджетних установ.
3. Назвіть види реєстраційних рахунків бюджетних установ у органах ДКСУ.
4. Яким є порядок відображення на рахунках та в облікових регістрах операцій із іноземною валютою?
5. Назвіть види інших грошових коштів, рахунки для їх обліку та наведіть приклади операцій із ними.
6. Охарактеризуйте особливості організації оплати праці в бюджетних установах.

7. Як контролюється використання фонду заробітної плати?
8. Перелічіть доплати й надбавки до заробітної плати.
9. Які є види утримань із заробітної плати?
10. Опишіть порядок оформлення розрахунків із працівниками та виплати заробітної плати.
11. Опишіть порядок видачі авансів під звіт.
12. Якими є видатки за службовими відрядженнями та порядок їх відшкодування?
13. Яким є порядок подання звітів про витрачання коштів на відрядження?
14. Яким є порядок визначення сум відшкодування за витрачені (знищені, зіпсовані) цінності?
15. Назвіть види платежів до бюджету, котрі сплачують бюджетні установи.
16. Назвіть основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків із іншими дебіторами й кредиторами.
17. Як проводиться інвентаризація стану грошових коштів і розрахунків?
18. Як списуються суми простроченої заборгованості?

Тести

3.1. Ліміт каси – це:

- 1) гранична сума готівки, яка може бути видана з каси протягом робочого дня;
- 2) гранична сума готівки, що може бути видана з каси на господарські потреби;
- 3) гранична сума готівки, яка може зберігатися в касі на кінець робочого дня.

3.2. До інших грошових коштів належать:

- 1) талони на пальне;
- 2) талони на харчування;
- 3) лікарняні листки;
- 4) повідомлення на грошові перекази;
- 5) грошові чекові книжки;
- 6) марки держмити;
- 7) кошти в акредитивах;

- 8) лімітовані чекові книжки;
- 9) бланки трудових книжок і вкладиші до них;
- 10) придбані путівки.

3.3. Регістром синтетичного обліку касових операцій є:

- 1) касова книга;
- 2) меморіальний ордер № 1;
- 3) звіт касира;
- 4) прибутковий касовий ордер;
- 5) видатковий касовий ордер.

3.4. Установіть відповідність між поняттям та його визначенням:

- | | |
|-----------------------------------|--|
| 1) Основна заробітна плата – це | а) винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці |
| 2) Додаткова заробітна плата – це | б) заохочувальні й компенсаційні виплати |
| | в) винагорода за працю понад установлені норми |
| | г) допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю |

3.5. Субрахунок 661 “Розрахунки з оплати праці”:

- 1) активний, грошовий;
- 2) активний, розрахунковий;
- 3) пасивний, розрахунковий;
- 4) активно-пасивний, розрахунковий.

3.6. Установіть відповідність між бухгалтерським проведенням та його економічним змістом:

- | | |
|-------------------------|---|
| 1) Дебет 80 Кредит 661 | а) депонована заробітна плата |
| 2) Дебет 80 Кредит 651 | б) нарахований єдиний внесок |
| 3) Дебет 661 Кредит 663 | в) нарахована заробітна плата за рахунок видатків загального фонду |
| 4) Дебет 661 Кредит 671 | г) утримано за товари, продані в кредит |
| 5) Дебет 661 Кредит 301 | д) виплачена заробітна плата |
| 6) Дебет 652 Кредит 661 | е) нарахована допомога з тимчасової непрацездатності за кошти ФССзТВП |

3.7. Аванс може бути виданий під звіт за умови:

- 1) наявності готівки в касі;
- 2) дозволу керівника установи;
- 3) наявності коштів на рахунку в банку (казначействі);
- 4) відсутності заборгованості за раніше виданими авансами.

3.8. Термін перебування працівника у відрядженні на території України має бути в межах:

- 1) 30 днів;
- 2) 60 днів;
- 3) 90 днів;
- 4) 120 днів.

3.9. Норма добових на оплату відрядження на території України становить:

- 1) 25 грн;
- 2) 30 грн;
- 3) 80 грн.

3.10. Сума збитків від крадіжок, псування матеріальних цінностей визначається за формулою:

- 1) $P_3 = (A \cdot \text{Інф}) + \text{ПДВ} + A_{36}$;
- 2) $P_3 = [(B_B - A) \cdot \text{Інф} + A_{36} + \text{ПДВ}] \cdot 2$;
- 3) $P_3 = [(B_B - A) + \text{ПДВ} + A_{36}] \cdot 2$;
- 4) $P_3 = [(B_B - A) \cdot \text{Інф} + A_{36}] \cdot 2$;
- 5) $P_3 = [(B_B - A) \cdot \text{Інф} + A_{36} + \text{ПДВ}] \cdot 2 + V_{\text{п}} + V_{\text{р}}$.

3.11. Ставка податку на прибуток у 2012 р. становила:

- 1) 25 %;
- 2) 23 %;
- 3) 30 %.

3.12. Установи підлягають обов'язковій реєстрації платника податку на додану вартість, якщо:

1) загальна сума від здійснення операцій із продажу товарів, робіт і послуг, що підлягають оподаткуванню, більша за 300 тис. грн (без урахування податку на додану вартість) протягом останніх 12 календарних місяців;

2) загальна сума від здійснення операцій із продажу товарів, робіт і послуг, що підлягають оподаткуванню, більша за 200 тис. грн (із урахуванням податку на додану вартість) протягом останніх 6 календарних місяців;

3) загальна сума від здійснення операцій із продажу товарів, робіт і послуг, що підлягають оподаткуванню, більша за 300 тис. грн (із урахуванням податку на додану вартість) протягом останніх 12 календарних місяців;

4) загальна сума від здійснення операцій із продажу товарів, робіт і послуг, що підлягають оподаткуванню, більша за 200 тис. грн

(без урахування податку на додану вартість) протягом останніх 12 календарних місяців;

5) немає правильної відповіді.

3.13. Установіть відповідність між бухгалтерським проведенням і господарською операцією:

- | | |
|--|-------------------------|
| 1) Віднесення на касира недостачі готівки в касі в національній валюті | а) Дебет 301 Кредит 363 |
| 2) Утримання із заробітної плати на відшкодування завданих установі збитків | б) Дебет 363 Кредит 301 |
| 3) Віднесення на винних осіб недостачі МШП | в) Дебет 363 Кредит 642 |
| 4) Одержання до каси суми від винних осіб на відшкодування завданих установі збитків | г) Дебет 661 Кредит 363 |

3.14. Надлишки, виявлені під час проведення інвентаризації, відносять на:

- 1) збільшення доходів із плати за послуги, що надаються бюджетними установами;
- 2) збільшення фінансування;
- 3) внутрішні розрахунки за операціями з централізованої поставки;
- 4) збільшення результатів виконання кошторису;
- 5) немає правильної відповіді.

3.15. Дебіторська заборгованість за загальним фондом, термін позовної давності якої минув, списується на:

- 1) результат виконання кошторису за спеціальним фондом;
- 2) внутрішні розрахунки за операціями з централізованої поставки;
- 3) фактичні видатки;
- 4) результат виконання кошторису за загальним фондом;
- 5) перераховується до бюджету.

Література для поглибленого вивчення

Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі : у 3 ч. / за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, Т. П. Остапчук, Н. А. Остап'юк, С. В. Сисюк. – 2-ге вид., допов. і перероб. – Житомир : Рута, 2009. – 472 с.

Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування, звітність (+CD) / за ред. В. І. Лемішовського, Л. П. Мороз, А. М. Дідик. – Л. : Бух. центр "АЖУР", 2009. – 912 с.

Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. / кол. авт. ; заг. ред. М. Я. Азарова. – К. : М-во фінансів України : Нац. ун-т ДПС України, 2010. – 2389 с.

Теліпко В. Е. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / В. Е. Теліпко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк. – К. : ЦУА, 2010. – 480 с.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИДАТКІВ І РЕЗУЛЬТАТІВ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ

4.1. Завдання та нормативно-інформаційна база обліку доходів, видатків, результатів виконання кошторису.

4.2. Облік доходів.

4.3. Облік видатків.

4.4. Облік результатів виконання кошторису.

Резюме.

Терміни й поняття.

Питання для перевірки знань.

Тести.

Література для поглибленого вивчення

Вивчивши матеріал розділу, ви будете *знати*:

- нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку доходів, видатків і результатів виконання кошторису;
- класифікацію та склад доходів і видатків бюджетних установ;
- порядок одержання доходів та здійснення видатків загального й спеціального фондів за умов казначейського обслуговування державного й місцевих бюджетів;
- механізм документального оформлення й реєстрації одержаних доходів та здійснених видатків бюджетних установ;
- методикау відображення операцій щодо доходів і видатків на рахунках бухгалтерського обліку;
- порядок визначення результату виконання кошторису бюджетних установ у процесі виконання кошторису;
- методикау відображення на рахунках бухгалтерського обліку результату виконання кошторису бюджетних установ;

а також *уміти*:

- ідентифікувати надходження між доходами загального й спеціального фондів;

- ідентифікувати видатки з-поміж їхніх класифікаційних групвань (касові й фактичні, загального та спеціального фондів), а також у межах економічної класифікації видатків бюджету;
- відтворювати на практиці механізм відкриття асигнувань розпорядникам бюджетних коштів;
- застосовувати порядок обліку зобов'язань розпорядників бюджетних коштів;
- проводити операції зі здійснення видатків бюджетних установ за умов розрахунково-касового обслуговування останніх органами ДКСУ;
- розраховувати результати виконання кошторисів бюджетних установ за загальним і спеціальним фондами.

4.1. ЗАВДАННЯ ТА НОРМАТИВНО-ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА ОБЛІКУ ДОХОДІВ, ВИДАТКІВ І РЕЗУЛЬТАТІВ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ

Специфіка господарської діяльності бюджетних установ полягає в тому, що відповідно до ст. 2 Бюджетного кодексу України вказані суб'єкти повністю утримуються за кошти державного або місцевих бюджетів. Поняття “доходи бюджетних установ”, “видатки бюджетних установ”, на відміну від понять “доходи бюджету” й “видатки бюджету”, не закріплено законодавчо. Однак, орієнтуючись на положення Бюджетного кодексу України, можна стверджувати, що доходами бюджетних установ є надходження за відкритими асигнуваннями державного й місцевих бюджетів, власні та інші надходження установ (за виконані роботи, надані послуги, створену продукцію) на виконання їхніх кошторисів, а видатками – загальна сума використаних коштів на виконання програм і заходів, що здійснюються в межах кошторису. Похідним від показників доходів і видатків є показник результатів виконання кошторису, що являє собою різницю між одержаними за рік доходами та проведеними видатками з урахуванням переоцінки запасів, курсових різниць, сум дебіторської й кредиторської (у т. ч. депонентської) заборгованостей, строк позовної давності яких минув.

Доходи й видатки – основні об'єкти бухгалтерського обліку виконання кошторису, оскільки вони є частиною доходів державного й місцевих бюджетів (у частині власних надходжень і видатків за

сплаченими податками до бюджетів), а також основною складовою видатків державного й місцевих бюджетів (у частині бюджетних асигнувань). Отже, вони одночасно є об'єктами обліку виконання бюджетів, а тому облік доходів, видатків і результатів виконання кошторисів бюджетних установ варто вважати повноправним елементом бюджетного процесу зокрема та бюджетної системи загалом. Зазначені напрями обліку бюджетних установ покликані виконувати завдання, спрямовані на реалізацію принципів бюджетної системи (ст. 7 Бюджетного кодексу України), а саме:

- забезпечення обґрунтованості та збалансованості планованих показників кошторису в умовах необхідності додержання суворого режиму економії;
- контроль повноти та своєчасності надходжень бюджетних установ;
- контроль ефективності й цільового використання коштів бюджетних установ;
- забезпечення всіх рівнів управління інформацією про надходження й використання бюджетних коштів;
- правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових реєстрах надходжень і видатків бюджетних установ;
- точне визначення результатів виконання кошторису.

Склад і класифікація доходів та видатків бюджетних установ визначаються бюджетною класифікацією – єдиним систематизованим групуванням доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів (ст. 2 Бюджетного кодексу України), яка призначена для складання й виконання бюджетів, звітування про їх виконання, здійснення контролю фінансової діяльності органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення фінансового аналізу в розрізі доходів, організаційних, функціональних і економічних категорій видатків, кредитування, фінансування та боргу, а також для забезпечення загальнодержавної й міжнародної порівнянності бюджетних показників. Бюджетна класифікація є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень. Серед інших складових бюджетна класифікація має такі частини:

класифікація доходів бюджету та класифікація видатків і кредитування бюджету.

Бухгалтерський облік доходів, видатків і фінансових результатів регулюють такі нормативно-правові акти:

- Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI;
- Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV;
- Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI;
- Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” від 16.07.1999 № 996-XIV;
- наказ Міністерства фінансів України “Про бюджетну класифікацію” від 14.01.2011 № 11;
- наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунком коштів державного бюджету” від 30.09.2011 № 1223;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження Порядку обслуговування місцевих бюджетів” від 04.11.2002 № 205;
- наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету” від 12.03.2012 № 333;
- наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку реєстрації та обліку зобов’язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України” від 02.03.2012 № 309;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання” від 27.07.2000 № 68;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання” від 06.10.2000 № 100;
- наказ Міністерства фінансів України та Головного управління Державного казначейства України “Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ” від 10.12.1999 № 114;

– наказ Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ” від 10.07.2000 № 61.

4.2. ОБЛІК ДОХОДІВ

Класифікація та склад доходів бюджетних установ визначаються Бюджетним кодексом України. Згідно зі ст. 13 Бюджетного кодексу України, доходи бюджетних установ поділяються на доходи загального й спеціального фондів. Доходи загального фонду бюджетних установ являють собою надходження за відкритими асигнуваннями державного й місцевих бюджетів (ст. 2 Бюджетного кодексу України).

Доходи спеціального фонду бюджетних установ є неоднорідними та складаються з власних надходжень бюджетних установ та інших надходжень спеціального фонду. Відповідно до ст. 13 Бюджетного кодексу України, власні надходження одержуються додатково до коштів загального фонду, мають цільове спрямування та поділяються на такі групи:

1. Надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством. До складу першої групи входять такі підгрупи:
 - 1) плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їхньою основною діяльністю;
 - 2) надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності;
 - 3) плата за оренду майна бюджетних установ;
 - 4) надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна).
2. Інші джерела власних надходжень бюджетних установ. До другої групи належать такі підгрупи:
 - 1) благодійні внески, гранти та дарунки;
 - 2) кошти, які бюджетні установи одержують від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів;
 - 3) кошти, що їх отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних

бюджетних коштів, одержаних за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право.

Власні надходження бюджетних установ використовуються на:

- покриття витрат, пов'язаних із організацією та наданням послуг бюджетними установами згідно з їхньою 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 і 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 із організацією збирання та 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).

Одержанню асигнувань бюджетними установами з бюджету передує проведення певних процедур у межах казначейського обслуговування державного й місцевих бюджетів, яке передбачає, відповідно до ст. 45 Бюджетного кодексу України, розрахунково-касове обслуговування розпорядників бюджетних коштів. Ці процедури виконуються послідовно за первинними стадіями виконання бюджету за видатками, а саме: установалення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету; затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм, а також порядків використання бюджетних коштів (ст. 46 Бюджетного кодексу України).

Відповідно до Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за кошти державного бюджету, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2011 № 1223, відкриття асигнувань (право,

надане головним розпорядникам і розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня, щодо розподілу виділених асигнувань загального й спеціального фондів державного бюджету підвідомчим установам (одержувачам бюджетних коштів) та використання бюджетних асигнувань із урахуванням узятих бюджетних зобов'язань) розпочинається з формування єдиної бази даних мережі розпорядників бюджетних коштів. Головні розпорядники бюджетних коштів до початку бюджетного періоду визначають мережу розпорядників коштів бюджету нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів за територіями (обласний рівень), чітко визначившись зі статусом кожної установи, яка обслуговується у відповідному органі Державної казначейської служби України. Відповідальні виконавці визначають мережу розпорядників нижчого рівня й одержувачів бюджетних коштів та подають головному розпорядникові для зведення мережі за головним розпорядником. До мережі включаються головний розпорядник, розпорядники нижчого рівня, котрі у своїй діяльності підпорядковані відповідному головному розпорядникові та (або) діяльність яких координується через нього, та одержувачі бюджетних коштів, що вповноважені головним розпорядником на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та одержують на їх виконання кошти з державного бюджету. Не пізніше ніж за 15 днів до початку бюджетного періоду головні розпорядники (крім Ради міністрів Автономної Республіки Крим (АРК), обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій) подають до Державної казначейської служби України на паперових і електронних носіях мережу установ та організацій, які отримують кошти з державного бюджету. ДКСУ перевіряє подану інформацію на відповідність установленим вимогам щодо складання мережі даним Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів і вносить її до єдиної бази даних мережі розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету.

Рада міністрів АРК, обласні, Київська й Севастопольська міські державні адміністрації подають інформацію щодо мережі розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів до головних управлінь Державної казначейської служби України в АРК, областях, містах Києві й Севастополі для внесення до єдиної бази даних мережі розпорядників і одержувачів коштів державного бюджету.

Розпорядники нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня, складають мережу в порядку, визначеному для головних розпорядників. Ці розпорядники (крім районних державних адміністрацій) обслуговуються у відповідних головних управліннях Державної казначейської служби України та включають до мережі розпорядників нижчого рівня та одержувачів, які обслуговуються в органах ДКСУ відповідної адміністративно-територіальної одиниці (АРК, області, міст Києва й Севастополя). Районні державні адміністрації обслуговуються у відповідних управліннях ДКСУ та включають до мережі розпорядників та одержувачів, які обслуговуються в даному управлінні.

Розпорядники нижчого рівня (обласний рівень) подають головним управлінням ДКСУ на паперових і електронних носіях дані про мережу розпорядників та одержувачів бюджетних коштів у територіальному розрізі (місто, район) не пізніше ніж за 10 днів до початку бюджетного періоду. Районні державні адміністрації подають мережу відповідним управлінням. Головні управління (управління, відділення) ДКСУ перевіряють подану інформацію державних адміністрацій та розпорядників нижчого рівня на відповідність установленим вимогам щодо складання мережі даним Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Головні управління (управління) вносять отриману інформацію до єдиної бази даних мережі розпорядників і одержувачів коштів державного бюджету.

Одержання бюджетних асигнувань розпорядниками бюджетних коштів здійснюється відповідно до затвердженого розпису бюджету, що є підставою для затвердження кошторисів (ст. 46 Бюджетного кодексу України). Міністерство фінансів України на основі затвердженого розпису державного бюджету України (ст. 44 Бюджетного кодексу України) формує та направляє Державній казначейській службі України на паперових і електронних носіях затверджений річний розпис асигнувань державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету), помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету), річний розпис витрат спеціального фонду державного бюджету з розподілом за видами надходжень, помісячний розпис спеціального фонду державного бюджету, річний розпис повернення кредитів до державного бюджету та надання кредитів із

державного бюджету, помісячний розпис повернення кредитів до загального фонду державного бюджету та надання кредитів із цього фонду. ДКСУ реєструє й фіксує в обліку дані зазначених документів, після чого протягом трьох робочих днів після одержання від Міністерства фінансів України зазначених документів доводить до головних розпорядників витяги з цих документів. Одержані головними розпорядниками від ДКСУ витяги є підставою для затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань загального фонду державного бюджету, планів спеціального фонду державного бюджету, планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету розпорядників та планів використання бюджетних коштів одержувачів.

Головні розпорядники бюджетних коштів протягом трьох робочих днів після отримання витягів із розписів бюджету подають ДКСУ для перевірки й обліку розподіл показників зведених кошторисів, розподіл показників зведених планів асигнувань загального фонду державного бюджету, розподіл показників зведених планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків), розподіл показників зведених планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету та зведення показників спеціального фонду в розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів за територіями відповідно до мережі й отриманого витягу на паперових і електронних носіях.

Протягом п'яти робочих днів ДКСУ узагальнює одержані від головних розпорядників дані, формує річний розпис асигнувань державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету), помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету), помісячний розпис спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків) та річний розпис витрат спеціального фонду державного бюджету з розподілом за видами надходжень, річний розпис повернення кредитів до державного бюджету й надання кредитів із державного бюджету, помісячний розпис надання кредитів із загального фонду державного бюджету за територіями, у розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів для кожного головного управління. Зазначені документи доводяться до базових головних

управлінь на паперових і електронних носіях, які протягом трьох робочих днів після одержання розпису доводять їх до транзитних головних управлінь.

Головне управління ДКСУ реєструє одержані документи, відображає в обліку та протягом трьох робочих днів доводить до розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, які обслуговуються в Головному управлінні: витяги з річного розпису асигнувань державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету), помісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету), помісячного розпису спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків) та річного розпису витрат спеціального фонду державного бюджету з розподілом за видами надходжень, річного розпису повернення кредитів до державного бюджету та надання кредитів із державного бюджету, помісячного розпису надання кредитів із загального фонду державного бюджету за територіями. Управління на підставі бази даних формують витяги з річного розпису асигнувань державного бюджету, помісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету, помісячного розпису спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків) та річного розпису витрат спеціального фонду державного бюджету з розподілом за видами надходжень, річного розпису повернення кредитів до державного бюджету та надання кредитів із державного бюджету, помісячного розпису надання кредитів із загального фонду державного бюджету та доводять до розпорядників і одержувачів, що обслуговуються в управлінні.

Розпорядники нижчого рівня, які мають свою мережу та обслуговуються в головному управлінні, а також державні адміністрації протягом трьох робочих днів після одержання витягів із розписів бюджету подають відповідному головному управлінню (управлінню) на паперових і електронних носіях для перевірки й обліку розподіл показників зведених кошторисів, розподіл показників зведених планів асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету), розподіл показників зведених планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків),

розподіл показників зведених планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету та зведення показників спеціального фонду в розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів.

Розпорядники бюджетних коштів подають відповідним органам Державної казначейської служби України на паперових і електронних носіях затверджені кошториси, плани асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету), плани спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків), плани надання кредитів із загального фонду державного бюджету, зведення показників спеціального фонду для перевірки й відображення в обліку. Вищі навчальні заклади та наукові установи подають також затверджені та помісячні плани використання бюджетних коштів.

Доведені обсяги бюджетних асигнувань є підставою для взяття розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів бюджетних зобов'язань.

Відкриття асигнувань із загального фонду державного бюджету (за незахищеними видатками) здійснюється на підставі пропозицій щодо відкриття асигнувань, складених ДКСУ в розрізі головних розпорядників коштів та затверджених Міністерством фінансів України. На основі затверджених пропозицій ДКСУ готує в автоматизованому режимі розпорядження щодо зарахування асигнувань на узагальнені рахунки відкритих асигнувань загального фонду державного бюджету в розрізі головних розпорядників (розпорядження щодо зарахування асигнувань на узагальнені рахунки відкритих асигнувань загального фонду державного бюджету за захищеними видатками готується на підставі помісячного розпису в перший робочий день місяця).

На підставі розпорядження суми відкритих асигнувань зараховуються на рахунки, передбачені для обліку відкритих асигнувань головним розпорядником. Виписка з рахунку відкритих асигнувань за узагальненими показниками (з обов'язковим урахуванням примітки щодо цільового спрямування відкритих асигнувань) друкується у двох примірниках, один із яких залишається в Державній казначейській службі України, а другий надається головному розпорядникові (крім державних адміністрацій) наступного робочого

дня після зарахування асигнувань. Головні розпорядники протягом наступного робочого дня після одержання виписки про відкриття асигнувань подають відповідному структурному підрозділу ДКСУ розподіли відкритих асигнувань за кодами програмної й економічної класифікації видатків та за територіями в розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів на паперових і електронних носіях та з урахуванням наявних фінансових зобов'язань.

Перевірені розподіли групуються ДКСУ за територіями, й на їх підставі складаються реєстри на відкриття асигнувань, які засобами електронного зв'язку передаються головним управлінням. Управління реєструють одержані реєстри на відкриття асигнувань та надають розпорядникам і одержувачам бюджетних коштів виписку про відкриті асигнування за результатами попереднього операційного дня.

Відкриття асигнувань розпорядникам, які обслуговуються транзитними головними управліннями, здійснюється через базові головні управління ДКСУ. Розпорядники коштів нижчого рівня (обласний рівень) на підставі виписки про відкриті асигнування, одержаної від органів ДКСУ, складають та подають безпосередньо до базового головного управління розподіли відкритих асигнувань у розрізі транзитних головних управлінь і підвідомчих розпорядників нижчого рівня (районний рівень) на паперових і електронних носіях, де формуються реєстри в розрізі територій і підпорядкованих установ та направляються їхнім відповідним транзитним головним управлінням за місцезнаходженням розпорядників нижчого рівня.

Кошти спеціального фонду державного бюджету також є джерелом здійснення головними розпорядниками цільових видатків державного бюджету, закріплених законом України про державний бюджет на відповідний рік. На підставі виписки з рахунків, на яких вони зберігаються, помісячного розпису спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків) Державна казначейська служба України готує в автоматизованому режимі розпорядження про відкриті асигнування за узагальненими показниками спеціального фонду державного бюджету в розрізі головних розпорядників, коштів та видів надходжень на паперових і електронних носіях, а також

розпорядження на перерахування коштів спеціального фонду державного бюджету.

На підставі розпорядження про відкриті асигнування суми відкритих асигнувань зараховуються на рахунки, передбачені головним розпорядникам для обліку відкритих асигнувань за узагальненими показниками спеціального фонду державного бюджету. Виписка щодо відкритих асигнувань надається головному розпорядникові (крім державних адміністрацій) наступного робочого дня після зарахування асигнувань. Останній подає ДКСУ розподіли відкритих асигнувань, після перевірки яких вона групує розподіли за територіями та передає їх до головних управлінь. Подальший порядок відкриття асигнувань аналогічний порядку відкриття асигнувань за загальним фондом державного бюджету; кошти, що належать до власних надходжень бюджетних установ, зараховуються на спеціальні реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів, відкриті в органах ДКСУ.

Відкриття асигнувань розпорядниками коштів за місцевими бюджетами регламентується Порядком обслуговування місцевих бюджетів, затвердженим наказом Державного казначейства України від 04.11.2002 № 205, відповідно до якого порядок руху інформації за планово-фінансовими документами в процесі відкриття асигнувань та затвердження останніх аналогічний, при цьому головні розпорядники бюджетних коштів та розпорядники бюджетних коштів за місцевими бюджетами співпрацюють із відповідними органами ДКСУ за місцем обслуговування.

Для обліку доходів бюджетних установ призначено клас 7 “Доходи” Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (рис. 4.2.1).

Типові операції з обліку доходів бюджетних установ наведено в табл. 4.2.1.

Синтетичний облік надходжень бюджетних установ за доходами загального й спеціального фондів здійснюється з допомогою меморіальних ордерів № 2, 3, 14, 15 відповідно. Для аналітичного обліку доходів загального фонду призначено картку аналітичного обліку одержаних асигнувань.

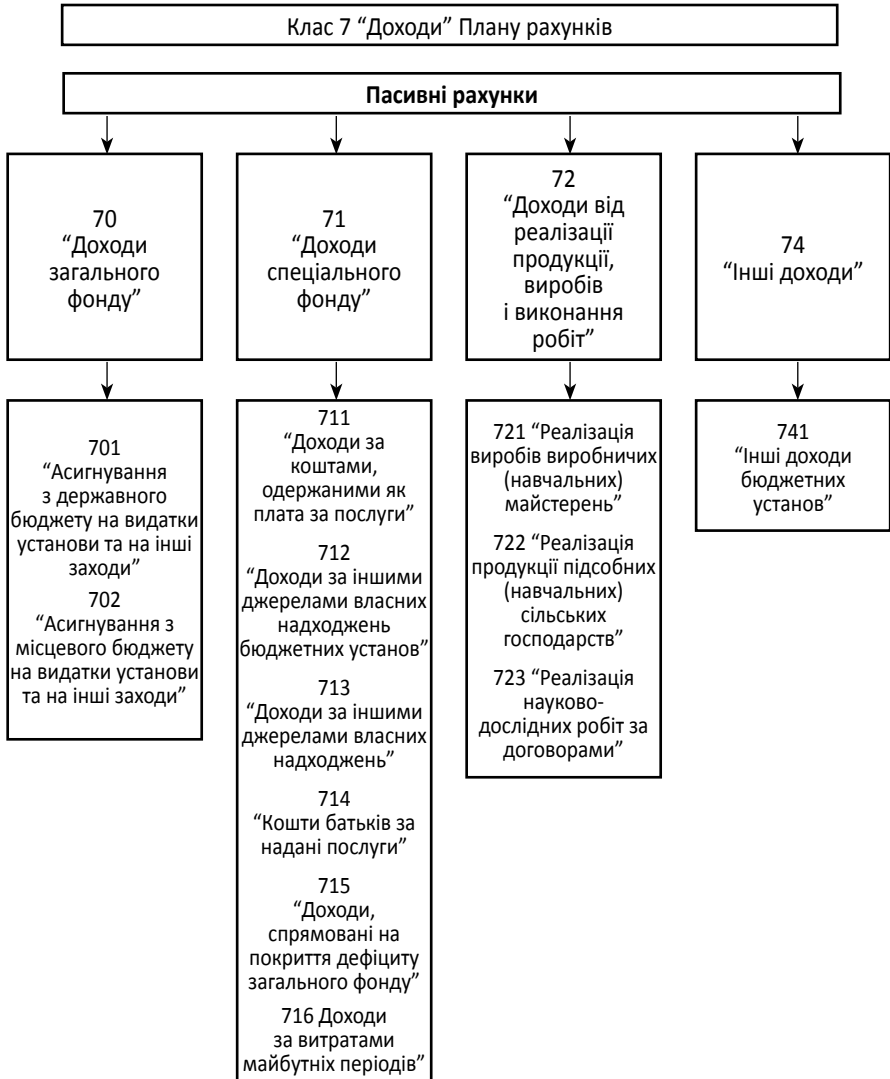


Рис. 4.2.1. Склад рахунків із бухгалтерського обліку доходів

Таблиця 4.2.1

Основні бухгалтерські проведення з обліку доходів

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Одержання асигнувань із загального фонду: установами, які утримуються за кошти державного бюджету	311, 321	701
установами, що утримуються за кошти місцевого бюджету	311, 321	702
Отримання асигнувань зі спеціального фонду (крім власних надходжень)	316, 326	713
Списання з рахунків залишків коштів, виділених асигнувань, не витрачених у поточному році	701 702, 713	311, 312, 316, 321, 322, 326
Одержання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги	301, 302, 314, 318	712
Перерахування частини одержаних доходів відповідно до чинного законодавства України установі нижчого рівня	711, 712	313, 314, 318
Одержання асигнувань із загального фонду через векселі видані	341	701, 702
Нарахування плати за оренду майна бюджетної установи	364	711
Нарахування коштів від реалізації майна, відшкодування вартості форменого одягу, завданих збитків тощо	363, 364	711
Надходження коштів у іноземній валюті за надані послуги	318	711
Зарахування благодійних внесків у іноземній валюті	318	712
Пред'явлення рахунків замовникам за виконані для них роботи, надані послуги, виготовлені вироби навчально-виробничими майстернями	633	711, 721, 741
Надходження коштів для сплати іменних стипендій	314, 324	712
Здача замовникам виконаних науково-дослідних робіт за вартістю, що передбачена в договорі	634	723
Реалізація готових виробів і продукції підсобних господарств	721, 722	241, 251 721, 722,
Надходження коштів від реалізації виробів і продукції	313, 323	741

4.3. ОБЛІК ВИДАТКІВ

Класифікація та склад видатків бюджетних установ регулюються Бюджетним кодексом України. Відповідно до визначених ст. 13 Бюджетного кодексу України складових бюджету країни, видатки бюджетних установ поділяються на видатки загального фонду та спеціального фонду. Згідно з класифікацією видатків бюджету, наведеною в межах бюджетної класифікації України (ст. 10 Бюджетного кодексу України), видатки розпорядників бюджетних коштів класифікуються за:

- бюджетними програмами (програмна класифікація видатків);
- ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків);
- функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків);
- економічною сутністю (економічна класифікація видатків).

Програмна класифікація видатків формується Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом) за пропозиціями, поданими головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) у бюджетних запитах та використовується в разі застосування програмно-цільового методу.

Відомча класифікація видатків містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів. На основі відомчої класифікації видатків Державна казначейська служба України складає й веде єдиний реєстр розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів.

Функціональна класифікація видатків має такі рівні деталізації: розділи, в яких систематизуються видатки та кредитування бюджету, пов'язані з виконанням функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування; підрозділи та групи, в яких конкретизуються видатки та кредитування бюджету на виконання функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування.

Важливою з погляду облікового процесу бюджетних установ є економічна класифікація видатків, за якою видатки в цілому поділяються

на поточні, капітальні й нерозподілені. Відповідно до наказів Міністерства фінансів України “Про бюджетну класифікацію” від 14.01.2011 № 11 та “Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету” від 12.03.2012 № 333, економічна класифікація видатків містить 4-рівневі коди (рис. 4.3.1). Детальна характеристика економічної класифікації видатків бюджету наведена в дод. 12.

Важливою соціальною позицією вітчизняної бюджетної системи, що впливає на порядок планування й обліку діяльності з виконання кошторису бюджетних установ, є захищені видатки бюджету, під котрими розуміють видатки загального фонду бюджету, обсяг яких не може змінюватися в разі скорочення затверджених бюджетних призначень. Стаття 55 Бюджетного кодексу України визначає такий склад захищених статей Державного бюджету України:

- оплата праці працівників бюджетних установ;
- нарахування на заробітну плату;
- придбання медикаментів і перев’язувальних матеріалів;
- забезпечення продуктами харчування;
- оплата комунальних послуг і енергоносіїв;
- обслуговування державного боргу;
- поточні трансферти населенню;
- поточні трансферти місцевим бюджетам;
- підготовка кадрів вищими навчальними закладами I–IV рівнів акредитації;
- забезпечення інвалідів технічними та іншими засобами реабілітації, виробами медичного призначення для індивідуального користування;
- фундаментальні дослідження, прикладні наукові й науково-технічні розробки;
- роботи й заходи, що здійснюються на виконання Загальнодержавної програми зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС та перетворення об’єкта “Укриття” на екологічно безпечну систему, та роботи з посилення бар’єрних функцій зони відчуження.

За принципами фіксації в обліку видатки бюджетних установ поділяються на касові (суми, одержані установами з поточних чи реєстраційних рахунків на їх використання й витрачання) та фактичні

Видатки бюджету	Поточні видатки (1000)	Видатки на товари й послуги (1100)	Оплата праці працівників бюджетних установ (1110)
			Нарахування на заробітну плату (1120)
			Придбання товарів і послуг (1130)
			Видатки на відрядження (1140)
			Матеріали, інвентар, будівництво, капремонт та заходи спецпризначення, що мають загальнодержавне значення (1150)
			Оплата комунальних послуг та енергоносіїв (1160)
			Дослідження й розробки, видатки державного (регіонального) значення (1170)
			<i>Виплата процентів (доходу) за зобов'язаннями (1200)</i>
		Субсидії та поточні трансферти (1300)	Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям) (1310)
			Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів (1320)
	Поточні трансферти населенню (1340)		
	Поточні трансферти за кордон (1350)		
	Капітальні видатки (2000)	Придбання основного капіталу (2100)	Придбання обладнання та предметів довгострокового користування (2110)
			Капітальне будівництво (придбання) (2120)
			Капітальний ремонт (2130)
			Реконструкція та реставрація (2140)
		<i>Створення державних запасів і резервів (2200)</i>	
		<i>Придбання землі й нематеріальних активів (2300)</i>	
		Капітальні трансферти (2400)	Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям) (2410)
	Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів (2420)		
Капітальні трансферти населенню (2430)			
Капітальні трансферти за кордон (2440)			
<i>Нерозподілені видатки (3000)</i>			

Рис. 4.3.1. Економічна класифікація видатків бюджету

(реальні, підтвержені документально видатки установ із виконання кошторису – рис. 4.3.2).

Здійсненню видатків бюджетними установами передують проведення певних процедур у межах казначейського обслуговування державного й місцевих бюджетів, яке передбачає відповідно до ст. 45

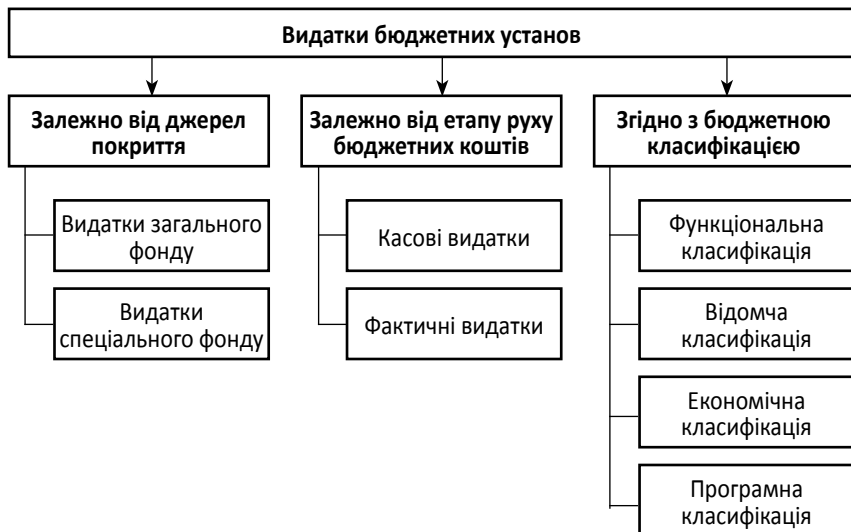


Рис. 4.3.2. Класифікація видатків бюджетних установ

Бюджетного кодексу України розрахунково-касове обслуговування розпорядників бюджетних коштів. Ці процедури здійснюються послідовно за такими стадіями виконання бюджету за видатками (ст. 46 Бюджетного кодексу України): взяття бюджетних зобов'язань, одержання товарів, послуг і робіт, проведення платежів відповідно до взятих зобов'язань, використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм. Отже, як касові, так і фактичні видатки бюджетних установ здійснюються за умови узяття бюджетних зобов'язань, які, відповідно до ст. 23 та 48 Бюджетного кодексу України, можуть бути проведені виключно за наявності відповідних бюджетних призначень та в межах бюджетних асигнувань, установлених кошторисом установи, з урахуванням необхідності виконання бюджетних зобов'язань минулих років, узятих на облік органами ДКСУ (за загальним фондом); відповідних фактичних надходжень спеціального фонду бюджету (відкритих асигнувань (виділених коштів) та залишків коштів на спеціальних реєстраційних рахунках розпорядників бюджетних коштів (у частині власних надходжень) та бюджетних асигнувань, установлених кошторисом (у цілому за спеціальним фондом). Із метою забезпечення обліку зобов'язань бюджетних установ

наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку реєстрації та обліку зобов’язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України” від 02.03.2012 № 309 у термінології бухгалтерського обліку виконання кошторису закріплено такі поняття:

- зобов’язання – будь-яке розміщення замовлення, укладення договору чи виконання інших аналогічних операцій, здійснене розпорядником або одержувачем бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань або з порушенням норм, установлених Бюджетним кодексом України, законом України про Державний бюджет України та рішенням про місцевий бюджет на відповідний рік, у частині перевищення повноважень;
- фінансове зобов’язання – будь-яке придбання товару, послуги чи виконання інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, тобто кредиторська заборгованість та/або попередня оплата, здійснена розпорядником або одержувачем бюджетних коштів із порушенням норм, установлених Бюджетним кодексом України, законом України про державний бюджет України та рішенням про місцевий бюджет на відповідний рік, у частині перевищення повноважень;
- бюджетне фінансове зобов’язання – зобов’язання розпорядника або одержувача бюджетних коштів сплатити кошти за будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, тобто бюджетна кредиторська заборгованість та/або попередня оплата, передбачена законодавством.

Розпорядники бюджетних коштів подають до відповідного органу ДКСУ річний план державних закупівель (зміни до річного плану державних закупівель), при цьому обсяг бюджетних зобов’язань, узятих установою протягом року, повинен забезпечити зменшення рівня заборгованості за бюджетними зобов’язаннями минулих періодів та недопущення виникнення заборгованості за бюджетними зобов’язаннями в поточному році.

За умови взяття бюджетного зобов’язання розпорядники бюджетних коштів протягом семи робочих днів із дати його виникнення подають до відповідного органу ДКСУ Реєстр бюджетних зобов’язань

розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів (далі – Реєстр) та оригінали документів або їх копії, засвідчені в установленому порядку, що підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання. За умови взяття бюджетного зобов'язання, за яким застосовуються процедури закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти, розпорядник бюджетних коштів протягом семи робочих днів із дати, зазначеної у звіті про результати проведення процедури закупівель, подає до Державної казначейської служби України також оригінали документів або їх копії, засвідчені в установленому порядку, що підтверджують проведення закупівлі та передбачені законодавством у сфері державних закупівель. За умови взяття бюджетного зобов'язання, що виникло на виконання зовнішньоекономічних договорів (контрактів), розпорядник бюджетних коштів проставляє суму в Реєстрі розрахунково на підставі договору (контракту) за курсом Національного банку України на день подання Реєстру. У разі закупівлі валюти через міжбанківський валютний ринок України розпорядник бюджетних коштів проставляє суму в Реєстрі розрахунково на підставі договору (контракту) на рівні курсу, встановленого на міжбанківському валютному ринку України на день подання Реєстру. За бюджетними зобов'язаннями за окремими напрямками видатків (наприклад, заробітна плата, стипендії, нарахування на заробітну плату, різні види допомоги, витрати на службові відрядження), у т. ч. за бюджетними зобов'язаннями, в яких не зазначаються суми, у Реєстрі суми проставляються розпорядниками бюджетних коштів розрахунково, але в межах річних планових показників. За довгостроковими бюджетними зобов'язаннями, термін дії яких перевищує один бюджетний рік (довгострокові договори, що перевищують один рік), суми в Реєстрі проставляються в межах планових показників поточного бюджетного року на підставі даних календарного плану до довгострокового договору.

Органи ДКСУ звіряють поданий розпорядником Реєстр та підтвердні документи на предмет відповідності даних, включених до Реєстру; підтвердні документи опрацьовуються органом ДКСУ: за захищеними статтями, які не потребують проведення процедур закупівель, – протягом одного операційного дня, за захищеними статтями, що потребують проведення процедур закупівель (окрім капітальних видатків), та за іншими поточними видатками, крім захищених, – до трьох операційних днів, за капітальними видатками – до п'яти операційних днів.

За бюджетними фінансовими зобов'язаннями, які виникають у процесі виконання кошторису, розпорядники бюджетних коштів протягом семи робочих днів із дати виникнення бюджетного фінансового зобов'язання, але не пізніше останнього робочого дня місяця подають до відповідного органу Державної казначейської служби України Реєстр бюджетних фінансових зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів і оригінали документів або їх копії, засвідчені в установленому порядку, що підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання та бюджетного фінансового зобов'язання.

Після перевірки підтвердних документів один примірник Реєстру та/або Реєстру фінансових зобов'язань і заявки на видачу готівки та перерахування коштів на вкладні рахунки повертається розпорядникові бюджетних коштів, другі примірники цих документів залишаються на зберіганні в органі ДКСУ. Документи, що підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання та/або бюджетного фінансового зобов'язання, повертаються розпорядникові з відміткою "Зареєстровано та взято на облік".

У разі змін умов бюджетних зобов'язань (додаткові договори, розірвання договору тощо) розпорядник бюджетних коштів протягом семи робочих днів із дати їх виникнення подає до органів ДКСУ Реєстр та/або Реєстр фінансових зобов'язань і відповідні підтвердні документи щодо уточнення реквізитів та показників таких бюджетних зобов'язань. За зміни курсу валют на дату здійснення операції розпорядником бюджетних коштів вносяться відповідні зміни до реєстрів. У разі зняття з реєстрації бюджетних фінансових зобов'язань до органів ДКСУ подається Реєстр фінансових зобов'язань разом із документами, що підтверджують повернення товару постачальникові з причин невідповідності договірним умовам, відповідним рішенням суду стосовно обсягів або якості виконаних робіт, наданих послуг, додатковою угодою про зміну умов договору тощо. Після зняття з обліку бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових зобов'язань суми в реєстрах проставляються з мінусом.

Органи Державної казначейської служби України не реєструють:

а) зобов'язання в разі: відсутності в розпорядника бюджетних коштів бюджетних асигнувань, установлених кошторисом; відсутності документів, які підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання,

а також затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми (крім випадків, у яких законодавством не передбачено його затвердження); невідповідності напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми; неподання або подання неповного пакета підтвердних документів щодо проведення процедур закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти; недодержання розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень та обмежень, які вводяться законодавчими та іншими нормативно-правовими актами; недотримання вимог до оформлення поданих документів;

б) фінансові зобов'язання в разі: відсутності відповідного бюджетного зобов'язання, відображеного в бухгалтерському обліку виконання державного й місцевих бюджетів; відсутності в розпорядника бюджетних коштів фактичних надходжень спеціального фонду; відсутності документів, які підтверджують факт узяття бюджетного фінансового зобов'язання; недодержання вимог щодо оформлення поданих документів; невідповідності фінансового зобов'язання відповідному бюджетному зобов'язанню, відображеному в бухгалтерському обліку виконання державного й місцевих бюджетів; недодержання розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень і обмежень, які вводяться законодавчими та іншими нормативно-правовими актами.

У таких випадках органи ДКСУ застосовують заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, визначені Бюджетним кодексом України.

За умов скорочення асигнувань розпорядники бюджетних коштів повинні вживати заходів із ліквідації або скорочення обсягу бюджетних зобов'язань та/або бюджетних фінансових зобов'язань, які перевищують уточнені плани асигнувань загального фонду бюджету, плани спеціального фонду. У разі прийняття відповідного рішення щодо тимчасового обмеження асигнувань загального фонду бюджету розпорядники бюджетних коштів приводять обсяги бюджетних зобов'язань у відповідність із тимчасовим обмеженням асигнувань.

У процесі виконання прийнятих органами державної влади рішень про списання коштів із рахунків розпорядників бюджетних коштів органи ДКСУ відображають у обліку відповідні бюджетні зобов'язання та бюджетні фінансові зобов'язання. Після проведення

примусового списання коштів із рахунків розпорядники бюджетних коштів приводять у відповідність із проведеними операціями бюджетні зобов'язання та бюджетні фінансові зобов'язання.

Наприкінці бюджетного періоду розпорядники бюджетних коштів приводять зареєстровані бюджетні зобов'язання за спеціальним фондом у відповідність із фактичними надходженнями до цього фонду. Непогашені наприкінці бюджетного періоду бюджетні фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів, які не є кредиторською заборгованістю, знімаються з обліку органами ДКСУ, які повідомляють їх про це. Погашення бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових зобов'язань, які залишилися непогашеними на кінець минулого бюджетного періоду, здійснюється в міру прийняття відповідного рішення розпорядником бюджетних коштів через реєстрацію таких бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових зобов'язань у поточному бюджетному періоді шляхом подання Реєстру та/або Реєстру фінансових зобов'язань і відповідних підтвердних документів.

Зобов'язання, узяті розпорядниками бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, не вважаються бюджетними зобов'язаннями (крім зобов'язань щодо виплати субсидій, допомоги, пільг із оплати спожитих житлово-комунальних послуг та послуг зв'язку (у частині абонентної плати за користування квартирним телефоном), компенсацій громадянам із бюджету, на що згідно із законами України мають право відповідні категорії громадян) та не підлягають оплаті за бюджетні кошти. Узяття таких зобов'язань є порушенням бюджетного законодавства, а витрати бюджету на їх покриття не здійснюються.

Відповідно до ст. 43 Бюджетного кодексу України, розрахунково-касове обслуговування розпорядників бюджетних коштів здійснює Державна казначейська служба України, органи якої, згідно з Порядком обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2011 № 1223, здійснюють оплату рахунків розпорядників бюджетних коштів шляхом проведення платежів із реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків розпорядників та відкритих у органах ДКСУ відповідно до кошторисів планів асигнувань

загального фонду державного бюджету, планів спеціального фонду державного бюджету.

Органи ДКСУ проводять платежі на підставі платіжних доручень на доручення розпорядників і одержувачів бюджетних коштів у разі наявності в обліку відповідного бюджетного зобов'язання та фінансового зобов'язання в межах залишків на рахунках для обліку відкритих асигнувань. Підтвердні документи (договори, звіт про результати проведення процедури закупівлі тощо) надаються в разі потреби здійснення авансування, поетапної оплати зареєстрованих фінансових зобов'язань. У випадках проведення розрахунків на умовах авансування розпорядники й одержувачі бюджетних коштів протягом трьох робочих днів після завершення терміну поставки товарів, виконання робіт, надання послуг, визначеного договірними зобов'язаннями відповідно до законодавства, подають до органів ДКСУ документи, що підтверджують одержання таких товарів, робіт і послуг. Окремі видатки Міністерства оборони України та деяких головних розпорядників (за окремими кодами бюджетної класифікації видатків, перелік яких узгоджується з Державною казначейською службою України та відповідним головним розпорядником) незалежно від суми разового платежу здійснюються тільки на підставі платіжних доручень. Тобто видатки, якщо вони містять відомості, що є державною таємницею та (або) мають гриф "Таємно", здійснюються без подання підтвердних документів. Відповідальність за проведення таких операцій і їхній контроль покладаються на розпорядників бюджетних коштів.

Платіжні доручення подаються до органів ДКСУ, які перевіряють їх на наявність усіх необхідних реквізитів, відповідність підписів відповідальних посадових осіб і відбитка печатки установи зразкам. Платіжне доручення не береться до виконання в разі:

- неправильного заповнення реквізитів, якщо не заповнено хоча б один із реквізитів, та/або недодержання вимог щодо оформлення платіжного документа;
- відсутності затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми, крім бюджетних програм, за якими такі паспорти не складаються;
- відсутності в обліку органів ДКСУ відповідних бюджетних зобов'язань і фінансових зобов'язань;

- невідповідності платежу зареєстрованим бюджетним та фінансовим зобов'язанням;
- невідповідності зазначеного коду економічної класифікації видатків та кредитування бюджету економічній характеристиці платежу;
- обмеження здійснення видатків, що встановлюється нормативно-правовими актами;
- накладення арешту на кошти, що перебувають на відповідному рахунку розпорядника;
- припинення операцій із бюджетними коштами на відповідному рахунку розпорядника;
- надходження до органів ДКСУ відповідного рішення органу оскарження за результатами розгляду скарги щодо порушення законодавства у сфері державних закупівель та/або копії рішення суду про визнання результатів процедури закупівлі недійсними, яке набрало законної чинності;
- відсутності або недостатності невикористаних відкритих асигнувань у частині загального й спеціального фондів державного бюджету (крім власних надходжень) розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів та відсутності або недостатності коштів (у частині власних надходжень) на відповідних рахунках бюджетних установ і організацій;
- перевищення показників, затверджених у кошторисах, планах асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету), планах спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків), планах надання кредитів із загального фонду бюджету, планах використання бюджетних коштів розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів;
- неподання документів, що підтверджують одержання товарів, (робіт, послуг) за договорами, згідно з умовами яких було здійснене авансування.

Не взяте до виконання платіжне доручення не пізніше ніж наступного робочого дня повертається без виконання органами ДКСУ розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів, від яких воно надійшло.

Органи ДКСУ після проведення платежів із рахунків розпорядників бюджетних коштів надають їм виписки з рахунків про здійснені операції за результатами попереднього операційного дня. При застосуванні системи безготівкової виплати заробітної плати кошти перераховуються (за згодою працівників підприємств, установ і організацій) на вкладні рахунки відповідно до платіжних доручень та заявки на видачу готівки й перерахування коштів на вкладні рахунки.

За деякими напрямками установлених законодавством витрат розпорядники бюджетних коштів можуть проводити розрахунки в іноземній валюті, для чого відкривають рахунки в установах банків, а потім подають до відповідного органу ДКСУ довідку банку про відкриття рахунку на її ім'я. За потреби здійснення розрахунків за зобов'язаннями, пов'язаними з міжнародною діяльністю, розпорядники узгоджують із Державною казначейською службою України питання щодо можливості перерахування наявних на її рахунках коштів у іноземній валюті чи необхідності здійснення закупівлі останньої. За наявності на валютному рахунку ДКСУ необхідної розпорядникові суми коштів у іноземній валюті та, відповідно, гривневого еквіваленту на його реєстраційному рахунку розпорядник подає до ДКСУ заявку-доручення на здійснення видатків у іноземній валюті, підтвердні документи в установленому порядку, реєстри зобов'язань та платіжне доручення на відшкодування з реєстраційного рахунку гривневого еквіваленту перерахованих коштів у іноземній валюті. У разі недостатності необхідної суми на валютному рахунку ДКСУ для здійснення розпорядником видатків на забезпечення функціонування бюджетних установ, розташованих за межами України, та на виконання зобов'язань України зі сплати внесків до міжнародних організацій і конвенційних органів ДКСУ здійснює операції з купівлі відповідної суми іноземної валюти за офіційним курсом гривні, установленим Національним банком України до іноземної валюти на дату проведення операції, з віднесенням витрат на закупівлю до видатків за відповідними бюджетними програмами. У зазначених раніше випадках розпорядник подає до ДКСУ заявку-доручення на забезпечення іноземною валютою Державною казначейською службою України. Для погашення зобов'язань, узятих розпорядниками бюджетних коштів у іноземній валюті, пов'язаних із міжнародною діяльністю, ДКСУ на підставі поданої заявки-доручення, виходячи з наявності коштів на валютних рахунках, відкритих на ім'я ДКСУ, та

потреби в іноземній валюті, приймає рішення про перерахування коштів із валютного рахунку на рахунок розпорядника, відкритий в установі банку. Державна казначейська служба України готує платіжний документ на перерахування коштів у іноземній валюті з рахунку ДКСУ на рахунок бюджетної установи, зазначений у заявці. Гривневий еквівалент перерахованої валюти в той самий день на підставі наданих розпорядниками бюджетних коштів реєстрів зобов'язань, фінансових зобов'язань та платіжних доручень списується з реєстраційного рахунку розпорядника.

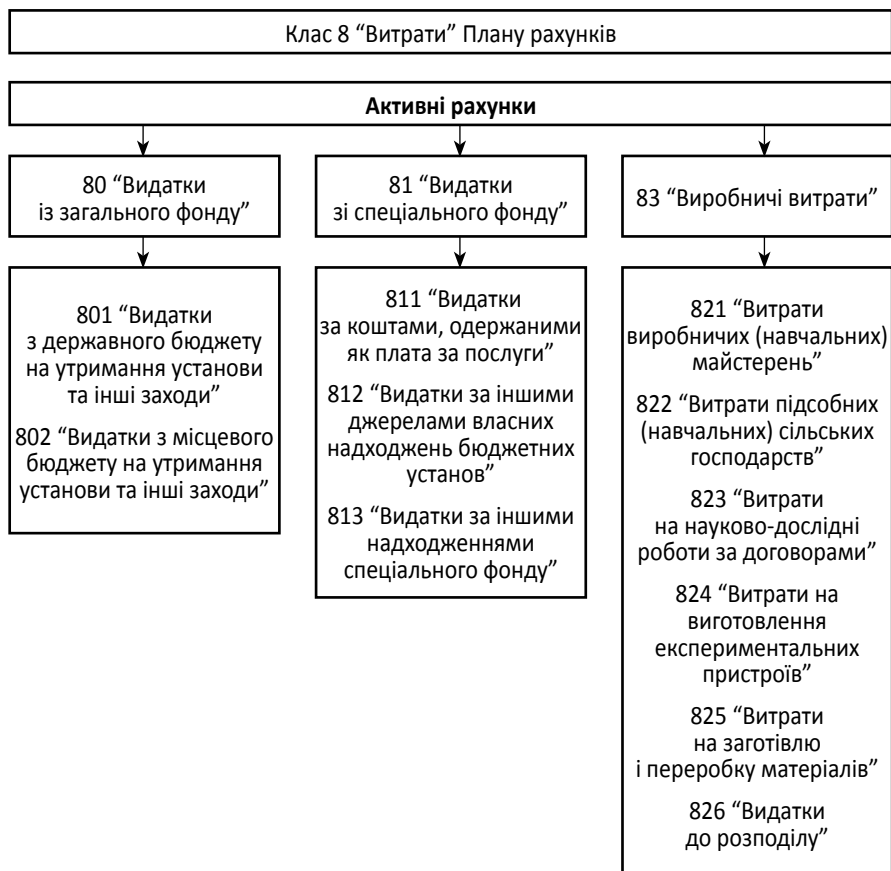


Рис. 4.3.3. Склад рахунків з бухгалтерського обліку фактичних видатків

Для обліку касових видатків бюджетних установ призначено рахунки 31 “Рахунки в банках” та 32 “Рахунки в казначействі” класу 3 “Кошти, розрахунки та інші активи” Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (див. розд. 3). Для обліку фактичних видатків бюджетних установ призначено клас 8 “Витрати” Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (рис. 4.3.3).

Типові операції з обліку видатків бюджетних установ наведено в табл. 4.3.1.

Таблиця 4.3.1

Основні бухгалтерські проведення з обліку видатків

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Перерахування сум постачальникам згідно з пред’явленими рахунками за матеріальні цінності та надані послуги, за електричну енергію та комунальні послуги, за замовлення транспорту на доставку матеріалів і продуктів харчування тощо:		
у порядку планових платежів	361	311, 313, 314, 316, 318, 319, 321, 323, 324, 326
через попередню оплату	364	311, 313, 314, 316, 318, 319, 321, 323, 324, 326
Оприбуткування необоротних активів (вартість без ПДВ) та суми без копійок:		
що сплачені шляхом попередньої оплати	101–122	364
що сплачені після їх одержання	101–122	675
Одночасне проведення другого запису (сума без ПДВ):		
при оплаті коштами загального фонду	801, 802	401
при оплаті коштами спеціального фонду	811–813	401
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	641	364, 675

Продовження табл. 4.3.1

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Списання сум копійок із придбаних необоротних активів	801, 802, 811–813	364, 675
Оприбуткування виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування (вартість без ПДВ): що сплачені шляхом попередньої оплати рахунка що сплачені після їх одержання	201–218, 231–239 201–218, 231–239	361, 362, 364 675
Сума ПДВ із виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування, придбаних за кошти загального фонду	801, 802	361, 362, 364, 675
Сума ПДВ із виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування, придбаних за кошти спеціального фонду: якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811–813	361, 362, 364, 675
якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	361, 362, 364, 675
Списання використаних виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування на підставі підтверджених документів, окрім одержаних за операціями з централізованого постачання	801, 802, 811–813	201–218, 231–236, 238, 239
Нарахування заробітної плати працівникам, що перебувають і не перебувають у штаті установ	801, 802, 811–813 801,	661
Нарахування стипендій	802, 811	662
Одержання в касу готівки з поточних, реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків за прибутковими касовими ордерами	301, 302	311, 313, 314, 316, 318, 319, 321 323, 324, 326
Послуги із замовлення транспорту на доставку матеріалів і продуктів харчування, списані на фактичні видатки	801, 802, 811–813 221, 231–236, 238, 239, 331, 801, 802,	361, 364, 675
Прийняття звіту про витрачені підзвітні суми	811–813, 823	362
Списання витрачених бланків суворої звітності на підставі акта	801, 802, 811	331–362
Одночасне проведення списання з позабалансового рахунку		08

Закінчення табл. 4.3.1

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Здійснення видатків за кошти, одержані як плата за послуги (сума без ПДВ)	811	364, 675
Сума ПДВ:		
якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811	364, 675
якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	364, 675
Перерахування з поточного, реєстраційного рахунків організаціям за виконані ними замовлення для науково-дослідних і конструкторських робіт за тематикою загального фонду бюджету	632	311, 321
Прийняття згідно з актом або іншими документами виготовлених приладів і виробів для науково-дослідних і конструкторських робіт	104, 221	632
Одночасне проведення другого запису	801, 802	401, 411
Перерахування з поточного, спеціального реєстраційного рахунків для обліку коштів, одержаних як плата за послуги спільним виконавцям, залученим для виконання окремих науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами	635	313, 323
Прийняття виконаних робіт від співвиконавців	823	635
Оплата прямих видатків при виробництві продукції та при виконанні науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами	821–823	301, 313, 323, 362, 635
Оплата зі спеціального рахунку замовника сум підрядникові за завершеними етапами будівельно-монтажних робіт із капітального будівництва	631	311, 313, 319, 321, 323
Списання на підставі підтвердних документів сум, виконаних підрядником будівельно-монтажних робіт	801, 802, 811	631

Відповідно до наказу Державного казначейства України “Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання” від 06.10.2000 № 100, аналітичний облік касових і фактичних видатків здійснюється в однойменних картках, а також у картці аналітичного обліку капітальних видатків.

4.4. ОБЛІК РЕЗУЛЬТАТІВ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ

Одержані протягом року доходи та здійснені видатки загального й спеціального фондів наприкінці року списуються на результати виконання кошторису. Також на результати виконання кошторису списуються доходи й видатки за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ, вартість переоцінених запасів і матеріалів, а також таких, що одержані від ліквідації, розбирання матеріальних цінностей, оприбутковані за результатами інвентаризації та нараховані курсові різниці, депонентська й кредиторська заборгованості, строки позовної давності яких минули, та безнадійна до стягнення дебіторська заборгованість. Не списуються на результати виконання кошторису витрати (виробничих (навчальних) майстерень, підсобних господарств, за договорами з науково-дослідних робіт, з виготовлення експериментальних пристроїв тощо) за незавершеними або завершеними, але не зданими роботами.

Для визначення результату виконання кошторису за загальним і спеціальним фондами в системі Плану рахунків бухгалтерського обліку призначено рахунок 43 “Результати виконання кошторисів”, який поділяється на субрахунки:

431 “Результат виконання кошторису за загальним фондом”;

432 “Результат виконання кошторису за спеціальним фондом”.

Типові операції з обліку результатів виконання кошторису бюджетних установ наведено в табл. 4.4.1.

Аналітичний облік за субрахунками 431 і 432 ведеться окремо за кожним фондом на картках ф. № 292а (у книзі ф. № 292). Синтетичний облік операцій із визначення результатів виконання кошторисів бюджетних установ за загальним і спеціальним фондами відображається в розрізі останніх у меморіальному ордері № 17.

Таблиця 4.4.1

Основні бухгалтерські проведення з обліку видатків

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Списання остаточними оборотами одержаних за поточний рік асигнувань загального фонду бюджету	701, 702	431

Продовження табл. 4.4.1

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Списання остаточно оборотами доходів за коштами, одержаними як плата за послуги (надходження, що одержані установою згідно з кошторисом як плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з функціональними повноваженнями; кошти, що одержуються бюджетними установами від господарської та (або) виробничої діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; кошти, які одержуються бюджетними установами від реалізації майна), що згідно з кошторисом відносяться до поточного бюджетного року	711	432
Списання доходів за іншими джерелами власних надходжень (надходження установи для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки, благодійні внески, інвестиції, що їх згідно з чинним законодавством України одержують бюджетні установи)	712	432
Списання доходів за іншими надходженнями спеціального фонду	713	432
Списання доходів, що одержані від батьків за утримання дітей у дошкільних закладах, за навчання в державних школах естетичного виховання тощо	714	432
Списання доходів за коштами, одержаними як плата за послуги, що отримані в минулому бюджетному році, які були використані в поточному році (плата за навчання, перерахована за весь навчальний рік, тощо), якщо установою в минулому році застосовувався субрахунок 716 "Доходи за витратами майбутніх періодів"	716	432
Списання доходів від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт	721, 722, 723	432
Списання видатків поточного року, проведених за рахунок коштів загального фонду бюджету	431	801, 802
Списання видатків поточного року, проведених за рахунок доходів спеціального фонду бюджету: видатки за коштами, одержаними як плата за послуги, за іншими джерелами власних надходжень, за іншими надходженнями спеціального фонду	432	811, 812, 813
Списання витрат (виробничих (навчальних) майстерень, підсобних (навчальних) сільських господарств, на науково-дослідні роботи за договорами, на виготовлення експериментальних пристроїв, на заготівлю й переробку матеріалів) за завершеними і зданими роботами (витрати за незавершеними або завершеними, але не зданими роботами, остаточно оборотами за рік не списуються)	432	821, 822, 823, 824, 825
Списання вартості переоцінених запасів та матеріалів:		
дооцінки	441	431, 432
уцінки	431, 432	441

Закінчення табл. 4.4.1

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Списання нарахованих курсових різниць:		
додатний результат	442	431, 432
від'ємний результат	431, 432	442
Списання сум дебіторської заборгованості після завершення строку позовної давності	431, 432	363, 364
Списання сум кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув	364, 675	431, 432
Списання сум депонентської заборгованості, строк позовної давності якої минув	671	431, 432

Резюме

Доходами бюджетних установ є надходження за відкритими асигнуваннями державного й місцевих бюджетів, власні та інші надходження установ (за виконані роботи, надані послуги, створену продукцію) на виконання їхніх кошторисів. Видатки бюджетних установ являють собою загальну суму використаних коштів на виконання програм і заходів, що здійснюються в межах кошторису. Похідним від показників доходів і видатків є показник результатів виконання кошторису, який становить різницю між одержаними за рік доходами та проведеними видатками з урахуванням переоцінки запасів, курсових різниць, сум дебіторської й кредиторської (у т. ч. депонентської) заборгованостей, строки позовної давності яких минули.

Склад та класифікація доходів і видатків бюджетних установ визначаються бюджетною класифікацією – єдиним систематизованим групуванням доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів (яка призначена для складання й виконання бюджетів, звітування про їх виконання, здійснення контролю фінансової діяльності органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення фінансового аналізу в розрізі доходів, організаційних, функціональних і економічних категорій видатків, кредитування, фінансування й боргу, а також для забезпечення

загальнодержавної та міжнародної порівнянності бюджетних показників); бюджетна класифікація обов'язкова для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень.

Доходи бюджетних установ поділяються на доходи загального й спеціального фондів, надходження з державного та з місцевих бюджетів. Видатки бюджетних установ класифікуються за програмною, функціональною, відомчою й економічною ознаками. Видатки поділяються на видатки загального й спеціального фондів; у межах бухгалтерського обліку бюджетних установ виокремлюють касові й фактичні видатки. Порядок одержання доходів та здійснення видатків реалізується в межах казначейської системи обслуговування державного й місцевих бюджетів.

Для обліку доходів призначено клас 7 “Доходи” Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ. Синтетичний облік надходжень бюджетних установ за доходами загального й спеціального фондів здійснюється з допомогою меморіальних ордерів № 2, 3, 14, 15 відповідно. Для аналітичного обліку доходів загального фонду призначено картку аналітичного обліку одержаних асигнувань.

Касові видатки бюджетних установ обліковують за рахунками 31 “Рахунки в банках” та 32 “Рахунки в казначействі” класу 3 “Кошти, розрахунки та інші активи” Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ. Для обліку фактичних видатків бюджетних установ призначено клас 8 “Витрати” Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ. Аналітичний облік касових і фактичних видатків здійснюється в однойменних картках, а також у картці аналітичного обліку капітальних видатків.

Одержані протягом року доходи та здійснені видатки загального й спеціального фондів наприкінці року списуються на результати виконання кошторису. Також на результати виконання кошторису списуються доходи й видатки за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ, вартість переоцінених запасів і матеріалів, а також таких, що одержані від ліквідації, розбирання матеріальних цінностей, оприбутковані за результатами інвентаризації та нараховані курсові різниці, депонентська й кредиторська заборгованості, строки позовної давності яких минули, та безнадійна до стягнення дебіторська заборгованість.

Для визначення результату виконання кошторису за загальним і спеціальним фондами в системі Плану рахунків бухгалтерського обліку призначено рахунок 43 “Результати виконання кошторисів”. Аналітичний облік за субрахунками 431 і 432 ведеться окремо за кожним фондом на картках ф. № 292а (у книзі ф. № 292). Синтетичний облік операцій із визначення результатів виконання кошторисів бюджетних установ за загальним і спеціальним фондами відображається в розрізі останніх у меморіальному ордері № 17.

Терміни й поняття

Доходи бюджетних установ
Видатки бюджетних установ
Результат виконання кошторису
Бюджетна класифікація
Програмна класифікація видатків
Функціональна класифікація видатків
Відомча класифікація видатків
Економічна класифікація видатків
Захищені видатки
Касові видатки
Фактичні видатки
Відкриті асигнування
Бюджетні зобов'язання
Фінансові бюджетні зобов'язання

Питання для перевірки знань

1. Визначте терміни “доходи”, “видатки”, “результат виконання кошторису” в обліку бюджетних установ.
2. Які нормативні акти регулюють порядок бухгалтерського обліку доходів, видатків, результатів виконання кошторису?
3. Які види виділяють у складі доходів бюджетних установ?
4. Із яких груп надходжень складаються власні надходження бюджетних установ та як ці групи використовуються?
5. Які види видатків виокремлює бюджетна класифікація?
6. Які класифікаційні групування видатків є основними в обліку виконання кошторису?

7. Як здійснюється документальний супровід процесу відкриття асигнувань розпорядникам бюджетних коштів?
8. Що передує здійсненню видатків бюджетних установ?
9. Які види зобов'язань виокремлює нормативне поле обліку виконання кошторису?
10. Охарактеризуйте підстави для відмови у здійсненні платежів розпорядників бюджетних коштів.
11. Як у системі рахунків бухгалтерського обліку відображаються операції за доходами бюджетних установ?
12. Як у системі рахунків бухгалтерського обліку відображаються операції за видатками бюджетних установ?
13. Як у системі рахунків бухгалтерського обліку визначається результат виконання кошторису?
14. Назвіть облікові реєстри, що застосовуються для відображення операцій за доходами, видатками та щодо визначення результату виконання кошторису.

Тесту

4.1. Доходи бюджетних установ поділяються на:

- 1) доходи загального фонду;
- 2) доходи спеціального фонду;
- 3) позабюджетні кошти;
- 4) доходи, одержані з державного бюджету;
- 5) доходи, одержані з місцевого бюджету;
- 6) доходи від виробничої діяльності.

4.2. Видатки бюджетних установ класифікуються за ознаками:

- 1) програмною;
- 2) функціональною;
- 3) відомчою;
- 4) економічною;
- 5) облікової реєстрації;
- 6) джерел покриття;
- 7) управління;
- 8) контролю;
- 9) планування.

4.3. Одержанню доходів загального фонду бюджетними установами передують процедури:

- 1) формування мережі розпорядників коштів;
- 2) затвердження кошторисів та інших фінансово-планових документів бюджетних установ;
- 3) відкриття асигнувань;
- 4) затвердження державного й місцевих бюджетів;
- 5) узяття зобов'язань.

4.4. Рахунки 70 “Доходи загального фонду” та 71 “Доходи спеціального фонду” щодо балансу є:

- а) активними;
- б) пасивними;
- в) активно-пасивними;
- г) позабалансовими.

4.5. Установіть відповідність між бухгалтерським проведенням та його економічним змістом:

- | | |
|-------------------------|---|
| 1. Дебет 321 Кредит 701 | а) списано з рахунків залишки коштів, виділені асигнувань, не витрачених у поточному році |
| 2. Дебет 311 Кредит 702 | |
| 3. Дебет 326 Кредит 713 | б) одержано асигнування зі спеціального фонду (крім власних надходжень) |
| 4. Дебет 701 Кредит 321 | в) одержано асигнування із загального фонду установами, які утримуються за кошти державного бюджету |
| | г) одержано асигнування із загального фонду установами, що утримуються за кошти місцевого бюджету |

4.6. Здійсненню видатків бюджетних установ передують:

- 1) взяття зобов'язань;
- 2) встановлення бюджетних призначень;
- 3) відкриття асигнувань;
- 4) укладання угод на закупівлю товарів;
- 5) підготовка бюджетного запиту.

4.7. Установіть відповідність між поняттям та його визначенням:

- | | |
|--------------------------|---|
| 1. Касові видатки – це | а) видатки за рахунок загального фонду |
| 2. Фактичні видатки – це | б) видатки за рахунок спеціального фонду |
| | в) виплати з каси установи |
| | г) виплати, здійснювані з поточних чи реєстраційних рахунків як у готівковій, так і в безготівковій формі |
| | д) кінцеві видатки установи з виконання кошторису, підтвержені відповідними документами |

4.8. Доберіть із правого стовпчика види касових і фактичних видатків за кодом економічної класифікації 1111 “Заробітна плата”:

1. Касові видатки – це а) нарахована допомога з тимчасової непрацездатності
2. Фактичні видатки – це б) перерахований до бюджету податок з доходів фізичних осіб
в) утримані внески на обов'язкове пенсійне страхування
г) виплачена з каси заробітна плата працівникам
д) нарахована заробітна плата працівникам за посадовими окладами
е) одержана з реєстраційного рахунку готівка на виплату заробітної плати
є) нараховані компенсації учасникам ліквідації аварії на ЧАЕС
ж) перерахована заробітна плата на карткові рахунки працівників у банку для виплати через банкомати

4.9. Рахунки 80 “Видатки загального фонду” та 81 “Видатки спеціального фонду” щодо балансу є:

- 1) активними;
- 2) пасивними;
- 3) активно-пасивними;
- 4) позабалансовими.

4.10. Установіть відповідність між бухгалтерським проведенням та його економічним змістом:

1. Дебет 301 Кредит 321 а) погашена заборгованість бюджету з поточного рахунку
2. Дебет 675 Кредит 323 б) з поточного рахунку для обліку спеціальних коштів
3. Дебет 641 Кредит 311 в) погашена заборгованість Пенсійному фонду
4. Дебет 651 Кредит 313 г) оплачено зі спеціального реєстраційного рахунку за комунальні послуги
г) з реєстраційного рахунку одержано готівку до каси

4.11. Результати виконання кошторису визначають:

- 1) наприкінці бюджетного року;
- 2) щокварталу;
- 3) після коригування кошторису;
- 4) щомісяця.

Література для поглибленого вивчення

Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі : у 3 ч. / за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, Т. П. Остапчук, Н. А. Остап'юк, С. В. Сисюк. – 2-ге вид., допов. і перероб. – Житомир : Рута, 2009. – 472 с.

Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування, звітність (+CD) / за ред. В. І. Лемішовського, Л. П. Мороз, А. М. Дідик. – Л. : Бух. центр “АЖУР”, 2009. – 912 с.

Теліпко В. Е. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / В. Е. Теліпко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк. – К. : ЦУЛ, 2010. – 480 с.

БУХГАЛТЕРСЬКА ЗВІТНІСТЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

5.1. Склад, призначення та завдання звітності бюджетних установ.

5.2. Фінансова звітність бюджетних установ.

5.3. Бюджетна звітність бюджетних установ.

Резюме.

Терміни й поняття.

Питання для перевірки знань.

Тести.

Література для поглибленого вивчення

Вивчивши матеріал розділу, ви будете *знати*:

- нормативно-правове забезпечення складання бухгалтерської звітності бюджетних установ;
- класифікацію та склад бухгалтерської звітності бюджетних установ;
- загальні положення складання бухгалтерської звітності бюджетних установ;
- порядок формування показників фінансової звітності бюджетних установ;
- порядок формування показників бюджетної звітності бюджетних установ;

а також *уміти*:

- класифікувати бухгалтерську звітність бюджетних установ за різними ознаками;
- ідентифікувати форми звітності за різними класифікаційними ознаками бухгалтерської звітності;
- складати бюджетну звітність бюджетних установ;
- складати фінансову звітність бюджетних установ;
- подавати звітність різним користувачам звітної облікової інфраструктури бюджетних установ.

5.1. СКЛАД, ПРИЗНАЧЕННЯ ТА ЗАВДАННЯ ЗВІТНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Кінцевим кроком бухгалтерського виконання кошторису є підсумковий етап, на якому здійснюється складання бухгалтерської звітності. *Бухгалтерська звітність бюджетних установ* – це система узагальнених і взаємопов'язаних показників, одержаних унаслідок відображення господарських операцій у системі бухгалтерського обліку, що характеризують результати роботи та особливості діяльності цих установ за визначений період.

Процес складання бухгалтерської звітності, як і процес бухгалтерського обліку загалом, базується на комплексі певних принципів. Першим і головним принципом бухгалтерської звітності є вірогідність відображених показників. Це можливо за умов: додержання впродовж звітного року єдиної методики відображення окремих господарських операцій та оцінки майна; повноти відображення в обліку всіх господарських операцій за відповідний період; своєчасності й повноти проведення та правильності відображення результатів місячної, квартальної, піврічної чи річної інвентаризації відповідно; правильності віднесення доходів і видатків до звітного періоду. До принципів організації бухгалтерської звітності бюджетних установ належать обов'язкове та своєчасне надання її до відповідних організацій, єдність форм і методики складання звітності для всіх бюджетних установ; простоту, доступність, зрозумілість, раціональність.

Бухгалтерська звітність бюджетних установ налічує значну кількість форм, кожна з яких має власне змістове навантаження. Для спрощення сприйняття бухгалтерська звітність бюджетних установ може бути класифікована за такими основними ознаками:

- інформаційний обсяг;
- мета складання;
- сфери, які вона охоплює;
- джерело фінансового забезпечення;
- періодичність складання;
- функціональне призначення.

За інформаційним обсягом бухгалтерська звітність бюджетних установ поділяється на часткову – таку, що відображає відповідні напрямки бухгалтерського обліку (звіт про рух необоротних активів,

звіт про рух матеріалів і продуктів харчування тощо), та загальну – ту, що характеризує всі господарські процеси загалом (баланс).

За метою складання звітність поділяється на внутрішню й зовнішню. Зовнішня звітність призначена для зовнішніх споживачів інформації та має суто регламентний характер. Типові форми зовнішньої бухгалтерської звітності бюджетних установ та інструкції про порядок їх заповнення відповідно до ст. 58 Бюджетного кодексу України та ст. 6 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” розробляються й затверджуються Державною казначейською службою України за погодженням Міністерства фінансів України. Внутрішня звітність, згідно зі ст. 8 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, використовується для внутрішніх потреб бюджетних установ та має вільну форму.

За сферою охоплення установи бухгалтерська звітність буває простою, тобто такою, що характеризує один напрям діяльності установи або діяльність однієї установи (за централізації обліку), та комплексною, яка містить зведену інформацію за всіма сферами діяльності чи всіма установами.

За джерелом фінансового забезпечення виділяють звітність, котру складають бюджетні установи, які фінансуються за кошти державного бюджету; звітність, що складається установами, які одержують кошти на свою діяльність із місцевих бюджетів. Відповідно до зазначеного класифікаційного групування здійснюється шифрування звітних форм бюджетних установ. Так, першій підгрупі звітності належить шифр Д, що означає “звітність за державним бюджетом”, другій підгрупі – шифр М – “звітність за місцевим бюджетом”.

Залежно від періоду, охопленого звітністю, вона поділяється на річну і внутрішньорічну (оперативна, місячна, квартальна). Зауважимо, що звітним роком для всіх бюджетних установ вважається період із 1 січня до 31 грудня включно. Першим звітним роком для установ, що створюються, вважається період із дати набуття ними прав юридичної особи до 31 грудня включно, а для тих, що набули цього права після 1 жовтня, – до 31 грудня наступного року включно (крім створених через їх реорганізацію на базі підрозділів установ, а також на базі ліквідованих установ). Відповідно до Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затвердженого наказом Міністерства фінансів

України від 24.01.2012 № 44, кожен вид звітності містить набір стандартних форм, а саме:

Пакет “Місячна звітність”:

- № 4 – 3д,1, 4 – 3м.1 “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду” (позики міжнародних фінансових організацій);
- № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- № 7д,1, 7м.1 “Звіт про заборгованість за окремими програмами”;
- Довідка щодо виконання головними розпорядниками коштів розпису витрат спеціального фонду державного бюджету України за програмами, які фінансуються за рахунок позик міжнародних фінансових організацій.

Пакет “Квартальна звітність”:

- № 1 “Баланс”;
- № 2д, 2м “Звіт про надходження та використання коштів загального фонду”;
- № 4-1д, 4-1м “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних як плата за послуги”;
- № 4-2д, 4-2м “Звіт про надходження та використання коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень”;
- № 4-3д, 4-3м “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду”;
- № 4-3д,1, 4-3м.1 “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду” (позики міжнародних фінансових організацій);
- № 4-4д “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів”;
- № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- № 7д,1, 7м.1 “Звіт про заборгованість за окремими програмами”;
- Довідка про залишки коштів у іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- Довідка про залишки бюджетних коштів на інших поточних рахунках в установах банків;
- Довідка про депозитні операції;
- Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;

- Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;
- Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
- Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет);
- Довідка про направлення асигнувань розпорядників бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів;
- Довідка про використання іноземних грантів;
- Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;
- Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалася станом на 01.01.2011 за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними;
- Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20xx рік між адміністративно-територіальними одиницями;
- Пояснювальна записка.

Пакет “Річна звітність”:

- № 1 “Баланс”;
- № 9д, 9м “Звіт про результати фінансової діяльності”;
- № 3 “Звіт про рух грошових коштів”;
- № 5 “Звіт про рух необоротних активів”;
- № 6 “Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування”;
- № 15 “Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів та матеріальних цінностей у бюджетних установах”;
- № 2д, 2м “Звіт про надходження та використання коштів загального фонду”;
- № 4-1д, 4-1м “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних як плата за послуги”;
- № 4-2д, 4-2м “Звіт про надходження та використання коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень”;
- № 4-3д, 4-3м “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду”;

- № 4-Зд.1, 4-Зм.1 “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду” (позики міжнародних фінансових організацій);
- № 4-4д “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів”;
- № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- № 7д.1, 7м.1 “Звіт про заборгованість за окремими програмами”;
- Довідка про підтвердження залишків коштів загального та спеціального фондів державного або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунках;
- Довідка про підтвердження залишків коштів на рахунках інших клієнтів Державної казначейської служби України;
- Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах ДКСУ, та поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня;
- Довідка про залишки коштів у іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- Довідка про залишки бюджетних коштів на інших поточних рахунках в установах банків;
- Довідка про депозитні операції;
- Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;
- Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
- Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами;

- Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет);
- Довідка про направлення асигнувань розпорядників бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів;
- Довідка про використання іноземних грантів;
- Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;
- Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалася станом на 01.01.2011 за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними;
- Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20xx рік між адміністративно-територіальними одиницями;
- Пояснювальна записка.

За функціональним призначенням виокремлюють фінансову й бюджетну звітність розпорядників бюджетних коштів. Такий поділ був узаконений ст. 58 Бюджетного кодексу України, відповідно до якого звітність про виконання кошторисів бюджетних установ включає фінансову й бюджетну звітність. Фінансова звітність бюджетних установ складається згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (набирають чинності з 01.01.2013) та за формами, що затверджуються Міністерством фінансів України; порядок заповнення форм фінансової звітності бюджетних установ встановлюється Державною казначейською службою України за погодженням із Міністерством фінансів України. Бюджетна звітність відображає стан виконання кошторисів, містить інформацію в розрізі бюджетної класифікації; форми бюджетної звітності бюджетних установ і органів ДКСУ та порядок їх заповнення встановлюються Державною казначейською службою України за погодженням із Міністерством фінансів України. Головні розпорядники коштів державного або місцевих бюджетів, у разі потреби, можуть встановлювати для розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери їх управління, додаткові довідки до пояснювальної записки та одержувати від них додаткову інформацію. Складання та подання фінансової й бюджетної звітності відповідно до встановлених вимог забезпечує головний бухгалтер бюджетної установи.

Відповідно до Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44, фінансова й бюджетна звітність має бути вірогідною (не містити помилок і перекручень), відповідати аналогічним даним бухгалтерського обліку та звітності органів Державної казначейської служби України, містити інформацію про всі проведені господарські операції, які відображені в бухгалтерському обліку.

Звітним періодом для складання місячної фінансової й бюджетної звітності є період, що починається 1 січня та закінчується в останній день звітного місяця; для складання квартальної фінансової й бюджетної звітності є період, що починається 1 січня та закінчується в останній день звітного кварталу; для складання річної фінансової й бюджетної звітності є бюджетний період, який становить один календарний рік, що починається 1 січня та закінчується 31 грудня того самого року, якщо не буде визначено інший період. Звітним періодом для бюджетних установ, які створені протягом звітного року, є період від створення бюджетних установ до кінця звітного року; котрі створені та припиняють свою діяльність у зв'язку із закінченням терміну, на який вони створювались, протягом звітного року, є період від дати створення до дати припинення діяльності, котрі припиняють свою діяльність унаслідок реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення) або ліквідації, є період із початку звітного року до моменту припинення діяльності.

Розпорядники бюджетних коштів, у яких згідно із законодавством України протягом звітного періоду була змінена підпорядкованість, фінансову й бюджетну звітність складають і подають за старою підпорядкованістю як такі, що припинили діяльність, у обсязі річної звітності. За новою підпорядкованістю такі розпорядники бюджетних коштів складають і подають фінансову й бюджетну звітність як новоутворені залежно від того, яка звітність складається та подається (місячна, квартальна, річна). Розпорядники бюджетних коштів, котрі були створені згідно із законодавством України протягом звітного періоду, фінансову й бюджетну звітність складають і подають розпорядникам бюджетних коштів вищого рівня, до сфери управління яких вони включені, та органам ДКСУ за місцем обслуговування в загальному порядку; у фінансовій і бюджетній звітності такими розпорядниками бюджетних коштів залишки на початок звітного

року не зазначаються. Розпорядники бюджетних коштів вищого рівня, до сфери управління котрих включені новоутворені розпорядники бюджетних коштів, у зведеній фінансовій і бюджетній звітності враховують дані фінансової й бюджетної звітності таких розпорядників бюджетних коштів у повному обсязі. Розпорядники бюджетних коштів, які припинили свою діяльність згідно із законодавством України протягом звітного періоду, складають фінансову й бюджетну звітність у обсязі річної та подають розпорядникам бюджетних коштів вищого рівня, до сфери управління яких вони належали, та органам ДКСУ за місцем обслуговування. У фінансовій і бюджетній звітності таких розпорядників залишків за всіма статтями балансу на кінець звітного періоду не повинно бути. Розпорядники бюджетних коштів вищого рівня в разі виключення зі сфери свого управління розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня у зв'язку з припиненням їхньої діяльності у зведеній фінансовій і бюджетній звітності залишки за всіма статтями балансу на початок року зазначають без змін.

Форми фінансової й бюджетної звітності складаються у гривнях із копіяками. Форми фінансової й бюджетної звітності заповнюються за всіма передбаченими показниками граф, рядків. За відсутності даних у графах і рядках проставляються прочерки. Додаткові показники у форми фінансової й бюджетної звітності вводити забороняється.

У бухгалтерських звітах і балансах не повинно бути жодних підчищень і помарок. Виправлення помилок у звітах здійснюється з додержанням Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88.

Згідно з п. 12 Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419, а також Інструкцією з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ, затвердженою наказом Міністерства фінансів України та Головного управління Державного казначейства України від 30.10.1998 № 90, складанню річної звітності бюджетними установами передують обов'язкове проведення інвентаризації їхніх активів і зобов'язань. Проведення інвентаризації обов'язкове також:

- при зміні матеріально відповідальних осіб (на день прийняття-передання справ);
- при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів);
- після пожежі або стихійного лиха (повені, землетрусу та ін.);
- терміново після ліквідації пожежі або стихійного лиха;
- у разі ліквідації установи;
- згідно з розпорядженням судових і слідчих органів;
- при переданні майна установи в оренду;
- при переданні установ, організацій або їхніх структурних підрозділів із одного підпорядкування в інше (на встановлену дату передання).

Інвентаризація в бюджетних установах може не проводитись у разі передання установ або їхніх структурних підрозділів, а також будівель і споруд усередині одного міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади (якщо інвентаризація була проведена раніше в нормативно встановлені строки).

Згідно з Порядком подання фінансової звітності, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419, розпорядники коштів державного бюджету подають фінансову звітність за встановленою формою органам Державної казначейської служби України. Розпорядники коштів місцевих бюджетів подають фінансову звітність органам ДКСУ та місцевим фінансовим органам. Розпорядники бюджетних коштів разом із річною фінансовою звітністю подають аудиторський звіт із висновком щодо її вірогідності, складений органом Державної фінансової інспекції України.

Місячна звітність подається розпорядниками та одержувачами коштів державного й місцевих бюджетів не пізніше ніж 5-го числа наступного за звітним місяця, квартальна – не пізніше ніж 15-го числа наступного за звітним кварталом місяця, а річна фінансова звітність – не пізніше ніж 22 січня наступного за звітним року. Розпорядники коштів державного й місцевих бюджетів подають місячну, квартальну та річну фінансову звітність за встановленими графіками органам ДКСУ за місцем обслуговування. Фінансова звітність розпорядниками коштів державного й місцевих бюджетів подається розпорядникам вищого рівня з відміткою органів ДКСУ про її відповідність даним обліку про виконання бюджетів. Головні розпорядники бюджетних коштів затверджують строки подання фінансової й

бюджетної звітності розпорядниками, що належать до сфери їх управління, з таким розрахунком, щоб вони вкладались у строки подання фінансової й бюджетної звітності до органів ДКСУ з урахуванням строків, визначених Державною казначейською службою України за погодженням із Міністерством фінансів України. Головні розпорядники коштів державного бюджету подають зведену фінансову звітність Державній казначейській службі та Рахунковій палаті щокварталу у строки, встановлені ДКСУ за погодженням із Міністерством фінансів України. У разі коли дата подання звітності припадає на неробочий день, строк подання переноситься на перший після вихідного робочий день.

Дані фінансової й бюджетної звітності розпорядників бюджетних коштів перевіряються на відповідність аналогічним даним, відображеним у бухгалтерському обліку органів ДКСУ. Усі примірники фінансової й бюджетної звітності розпорядників бюджетних коштів, а також зведена фінансова й бюджетна звітність головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, до сфери управління яких належать розпорядники бюджетних коштів, у т. ч. у інших областях, до подання розпорядникам бюджетних коштів вищого рівня або іншим користувачам мають бути перевірені та завізовані відповідним органом ДКСУ, засвідчені підписом, печаткою або штампом на кожній сторінці всіх форм фінансової й бюджетної звітності та форм щодо розкриття елементів такої звітності. Розпорядники бюджетних коштів, до сфери управління яких належать розпорядники бюджетних коштів у інших областях, до своєї фінансової й бюджетної звітності додають форми фінансової й бюджетної звітності, завізовані відповідними органами ДКСУ. Додатково підлягає перевірці й поданню до відповідного органу ДКСУ фінансова й бюджетна звітність розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня в разі встановлення розпорядниками вищого рівня розбіжностей щодо бухгалтерського обліку операцій із внутрішньовідомчого передання майна тощо. Зведена фінансова й бюджетна звітність обласних державних адміністрацій до подання Державній казначейській службі України має бути перевірена та завізована відповідним головним управлінням Державної казначейської служби України в загальному порядку. Віза органу ДКСУ засвідчує, що фінансова й бюджетна звітність розпорядниками бюджетних коштів складена відповідно

до вимог цього Порядку, дані такої звітності є тотожними аналогічним даним бухгалтерського обліку органів ДКСУ та підлягають консолідації у зведеній фінансовій і бюджетній звітності розпорядників бюджетних коштів вищого рівня.

Форми фінансової й бюджетної звітності, складені з порушенням встановлених вимог, органами ДКСУ не візуються та повертаються на доопрацювання із супровідним листом. У разі порушення розпорядниками бюджетних коштів затверджених порядку або строків подання фінансової й бюджетної звітності органами ДКСУ відповідно до законодавства оформляється протокол про порушення бюджетного законодавства. Дані такої звітності не підлягають консолідації розпорядниками коштів вищого рівня у зведеній фінансовій і бюджетній звітності та органами ДКСУ у звітності про виконання бюджетів. Ця фінансова й бюджетна звітність повторно надається до обслуговуючих органів ДКСУ на перевірку та візування.

Зведена фінансова й бюджетна звітність складається головними розпорядниками бюджетних коштів та розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня, що мають свою мережу, на підставі фінансової й бюджетної звітності розпорядників бюджетних коштів, які належать до сфери їх управління, а також фінансової й бюджетної звітності за своїми операціями.

Форми звітності та пояснювальні записки підписуються керівниками й головними бухгалтерами. Без таких підписів фінансова та бюджетна звітність вважається недійсною.

Подання фінансової й бюджетної звітності супроводжується листом, де зазначаються перелік форм звітності, що подаються, та їхній обсяг (кількість аркушів за кожною формою). Форми фінансової й бюджетної звітності подаються також на електронних носіях згідно з вимогами автоматизованої системи Державної казначейської служби України.

У процесі складання та подання бухгалтерської звітності бюджетні установи керуються такими нормативними документами:

- Бюджетним кодексом України від 08.07.2010 № 2456-VI;
- Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-XIV;
- постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку подання фінансової звітності” від 28.02.2000 № 419;

– наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів” від 24.01.2012 № 44;

– наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку” від 24.05.1995 № 88;

– наказом Міністерства фінансів України, Головного управління Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ” від 30.10.1998 № 90.

5.2. ФІНАНSOVA ЗВІТНІСТЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Згідно з Порядком складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44, до фінансової звітності бюджетних установ належать:

- Баланс (ф. № 1);
- Звіт про результати фінансової діяльності (ф. № 9а, 9м);
- Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3);
- Звіт про рух необоротних активів (ф. № 5);
- Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування (ф. № 6);
- Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів та матеріальних цінностей у бюджетних установах (ф. № 15);
- Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у ф. № 7а, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- Пояснювальна записка.

Баланс (ф. № 1) містить узагальнені підсумкові показники, одержані на підставі звірених даних бухгалтерського обліку, станом на початок та на кінець звітного періоду (року). Дані статей Балансу на початок звітного року мають бути тотожними даним графі “На кінець звітного періоду (року)” фінансової звітності попереднього звітного року, крім окремих випадків (таких як реорганізація розпорядників бюджетних коштів тощо). Розпорядники бюджетних коштів складають Баланс (ф. № 1), який відображає результат про всі проведені господарські операції за коштами загального й спеціаль-

ного фондів відповідного бюджету, за всіма виконуваними програмами (функціями).

Під час заповнення ф. № 1 “Баланс” установи керуються методикою, наведеною в табл. 5.2.1.

Звіт про результати фінансової діяльності (ф. № 9д, 9м) складається розпорядниками бюджетних коштів для відображення результату їх фінансової діяльності за звітний рік. У фінансовій звітності за ф. № 9д, 9м відображаються загальними сумами операції, результатами яких є збільшення або зменшення доходів та (або) видатків розпорядників бюджетних коштів. Результат переоцінок може впливати на величину як доходів розпорядників бюджетних коштів, так і видатків. Під час заповнення звітності за ф. № 9д, 9м установи керуються методикою, наведеною в табл. 5.2.2.

У разі одержання асигнувань розпорядниками бюджетних коштів із державного й місцевих бюджетів для виконання функціональних повноважень ф. № 9д, 9м складається окремо за коштами відповідного бюджету.

У Звіті про рух грошових коштів наводиться інформація про рух грошових коштів за операціями, проведеними розпорядниками бюджетних коштів у грошовій формі відповідно до законодавства України. Зведений Звіт про рух грошових коштів формується за даними звітів розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, що належать до сфери управління.

Під час заповнення Звіту про рух грошових коштів установи керуються такою методикою:

- у рядку 100 “Загальний фонд – усього” наводиться інформація про рух коштів загального фонду бюджету на реєстраційних рахунках у органах ДКСУ та поточних рахунках в установах банків;
- у рядку 101 “у тому числі рахунки в органах Казначейства України” із загальної інформації про рух коштів, зазначеної в рядку 100, наводиться інформація про рух коштів загального фонду бюджету на реєстраційних рахунках у органах ДКСУ;
- у рядку 102 “у тому числі рахунки в установах банків” із загальної інформації про рух коштів, зазначеної в рядку 100, наводиться інформація про рух коштів загального фонду бюджету на поточних рахунках в установах банків;

Таблиця 5.2.1

Методика заповнення форми № 1 “Баланс” та складання розшифровки до неї

Розділ I. Необоротні активи	Розділ I. Власний капітал
<p>У розділі I “Необоротні активи” відображається вартість матеріальних і нематеріальних активів, одержаних і призначених для використання розпорядниками бюджетних коштів.</p> <p>Рядки 110, 120, 130 “Залишкова вартість”. Наводиться залишкова вартість необоротних активів, яка визначається розрахунковим шляхом як різниця між первісною (відновлювальною) вартістю та сумою зносу.</p> <p>Рядки 111, 121, 131 “Знос”. Призначені для відображення суми нарахованого зносу на необоротні активи.</p> <p>Рядки 112, 122, 132 “Первісна вартість”. Відображається первісна вартість необоротних активів, тобто фактична вартість придбання, спорудження, виготовлення необоротних активів із урахуванням змін, що збільшували або зменшували цю вартість.</p> <p>Рядок 140 “Незавершене капітальне будівництво”. Призначений для відображення вартості незавершеного капітального будівництва (виготовлення, створення, добудови, реконструкції, модернізації тощо) необоротних активів</p>	<p>Розділ I “Власний капітал” призначений для відображення коштів фондів розпорядників бюджетних коштів і фінансових результатів їхньої діяльності за минулі звітні роки.</p> <p>Фонди розпорядників бюджетних коштів складаються з фонду в необоротних активах і фонду в малоцінних та швидкозношуваних предметах.</p> <p>Рядок 330 “Фонд у необоротних активах”. Наводиться сума вкладень у фонд основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів, у незавершене капітальне будівництво, створення, виготовлення необоротних активів, що перебувають у безпосередньому розпорядженні розпорядників бюджетних коштів, за вирахуванням нарахованого зносу.</p> <p>Рядок 340 “Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах”. Відображається сума вкладень у фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах, строк експлуатації яких не перевищує одного року.</p> <p>Рядок 350 “Результат виконання кошторису за загальним фондом”. У цьому рядку відображається результат виконання кошторису за загальним фондом. Цей результат коригується на звітну дату в разі повернення сум дебіторської заборгованості або списання дебіторської та кредиторської заборгованостей загального фонду тощо.</p> <p>Рядок 360 “Результат виконання кошторису за спеціальним фондом”. У цьому рядку відображається результат виконання кошторису за спеціальним фондом. Цей результат коригується на звітну дату в разі повернення сум дебіторської заборгованості або списання дебіторської та</p>

Продовження табл. 5.2.1

Розділ I. Необоротні активи	Розділ I. Власний капітал
	<p>кредиторської заборгованостей спеціального фонду, перерахування (одержання) залишку коштів, що склався на початок року в розпорядників бюджетних коштів вищого (нижчого) рівня (у разі якщо їм законодавчими актами надані такі повноваження), або в разі одержання залишку коштів, перерахованого суб'єктом підприємницької діяльності, юридичною особою, на базі якої створено розпорядника бюджетних коштів, із рахунків, відкритих у банку, та переданих (одержаних) інших активів і зобов'язань тощо.</p> <p>Показник за рядками 350 та 360 може бути від'ємним.</p> <p>Рядок 370 "Результати переоцінок". Наводиться результат переоцінок матеріальних, нематеріальних і фінансових активів, окрім операцій із курсовими різницями, що склався на кінець звітного періоду (року).</p> <p>За цим рядком на початок та на кінець звітного року записів не повинно бути, оскільки суми переоцінок наприкінці звітного року підсумковими оборотами переносяться на результат виконання кошторису</p>
Розділ II. Оборотні активи	Розділ II. Зобов'язання
<p>Розділ II "Оборотні активи" передбачений для відображення грошових коштів та їхніх еквівалентів, а також інших активів, призначених для реалізації або використання протягом року.</p> <p>Рядок 150 "Матеріали і продуктів харчування". Призначений для відображення вартості матеріалів та продуктів харчування, що зберігаються на складах або в коморах: реактивів і хімікатів, скла і хімпосуду, металу, електроматеріалу та радіоматеріалу, радіоламп, фотоприладдя,</p>	<p>У розділі II "Зобов'язання" відображаються поточні й довгострокові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів.</p> <p>Рядок 380 "Довгострокові зобов'язання". Наводяться зобов'язання розпорядників бюджетних коштів, погашення яких буде проведено після завершення звітного бюджетного періоду відповідно до законодавства України.</p> <p>Рядок 390 "Короткострокові позики". Відображаються короткострокові кредити й позики, одержані розпорядниками</p>

Продовження табл. 5.2.1

Розділ II. Оборотні активи	Розділ II. Зобов'язання
<p>паперу, медикаментів, компонентів, бактерицидних препаратів, перев'язувальних засобів, господарських матеріалів, що використовуються для поточних потреб розпорядників бюджетних коштів (електричні лампи, мило, щітки тощо), будівельних матеріалів для поточного ремонту; всіх видів палива, пального й мастильних матеріалів (дрова, вугілля, торф, бензин, гас, мазут, автол тощо); поворотної тари та обмінної тари (бочки, бідони, ящики, банки скляні, пляшки тощо); запасних частин для ремонту й заміни спрацьованих частин машин (медичних, електронно-обчислювальних тощо), обладнання, тракторів, комбайнів, транспортних засобів; сіна, вівса, інших видів кормів і фуражу для худоби та інших тварин, а також насіння, добрив та інших матеріалів.</p> <p>Рядок 160 "Малоцінні та швидкозношувані предмети". Наводиться вартість малоцінних і швидкозношуваних предметів, термін експлуатації яких не перевищує одного року.</p> <p>Рядок 170 "Інші запаси". Наводиться вартість запасів розпорядників бюджетних коштів, що не враховані в рядках 150 "Матеріали і продукти харчування" та 160 "Малоцінні та швидкозношувані предмети", зокрема:</p> <ul style="list-style-type: none"> – сировини й матеріалів, конструкцій, деталей і спеціального обладнання, що призначені для науково-дослідних робіт і капітального будівництва; – тварин на вирощуванні й відгодівлі, птиці, звірів, кролів, сімей бджіл, хутрових звірів незалежно від їхньої вартості; готових виробів, виготовлених у виробничих (навчальних) майстернях, готової друкованої продукції та продукції підсобних сільських і навчально-дослідних господарств. 	<p>бюджетних коштів у банках та інших фінансових установах відповідно до законодавства України.</p> <p>Рядок 400 "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями". Відображається сума заборгованості поточного року за зобов'язаннями, термін сплати за якими в цілому настане в наступні роки.</p> <p>Рядок 410 "Короткострокові векселі видані". Наводиться сума векселів, виданих розпорядниками бюджетних коштів згідно із законодавством України, термін сплати яких встановлено протягом одного бюджетного року.</p> <p>Рядок 420 "Кредиторська заборгованість". Відображається сума кредиторської заборгованості розпорядників бюджетних коштів.</p> <p>Сума рядка утворюється з таких рядків:</p> <p>421 "Розрахунки з постачальниками, підрядниками за товари, роботи й послуги". Призначений для відображення кредиторської заборгованості розпорядників бюджетних коштів за одержані товари, роботи й послуги перед постачальниками та підрядниками. Крім того, відображається заборгованість перед підприємствами й організаціями за капітальним будівництвом та за роботи, виконані учнями в процесі виробничого навчання;</p> <p>422 "Розрахунки за спеціальними видами платежів". Наводиться кредиторська заборгованість за спеціальними видами платежів: перед батьками за утримання дітей у дитячих дошкільних закладах, за навчання дітей у музичних школах, за утримання дітей у школах-інтернатах, за харчування дітей у інтернатах при школах; із оплати за навчання в закладах освіти; перед мешканцями гуртожитків щодо плати за</p>

Продовження табл. 5.2.1

Розділ II. Оборотні активи	Розділ II. Зобов'язання
<p>Рядок 180 “Дебіторська заборгованість”. Відображається сума дебіторської заборгованості. Сума рядка утворюється з таких рядків:</p> <p>181 “Розрахунки з постачальниками, підрядниками за товари, роботи й послуги”. Призначений для відображення дебіторської заборгованості за попередньо оплачені матеріальні цінності, роботи та послуги, роботи з капітального будівництва, а також за нараховані та не одержані доходи за послуги, надані розпорядниками бюджетних коштів;</p> <p>182 “Розрахунки із податків та платежів”. Наводиться сума переоплат за податками, зборами, а також інша дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом;</p> <p>183 “Розрахунки із страхування”. Відображається дебіторська заборгованість фондів та інших організацій, що проводять страхування;</p> <p>184 “Розрахунки з відшкодування завданих збитків”. Відображається дебіторська заборгованість за сумами недостач і крадіжок коштів та матеріальних цінностей, сумами збитків від псування матеріальних цінностей, віднесеними на рахунок винних осіб, та іншими сумами, що підлягають утриманню в установленому порядку;</p> <p>185 “Розрахунки за спеціальними видами платежів”. Застосовується для відображення дебіторської заборгованості з відшкодування: батьками за утримання дітей у дитячих закладах; за навчання дітей у музичних школах; за утримання дітей у школах-інтернатах; за харчування дітей у інтернатах при школах; за навчання в закладах освіти; плати за проживання мешканцями гуртожитків; працівниками за формений одяг та харчування;</p>	<p>проживання; перед працівниками за формений одяг і харчування;</p> <p>423 “Розрахунки із податків та платежів”. Відображається кредиторська заборгованість розпорядників бюджетних коштів за податками та платежами до бюджетів та іншими розрахунками з бюджетами, зокрема за коштами, виділеними з бюджету на придбання облигацій або акцій, у випадках, передбачених законодавством України; заборгованість за сумою відшкодованих збитків, яка підлягає перерахуванню до державного бюджету;</p> <p>424 “Розрахунки із страхування”. Наводиться кредиторська заборгованість перед фондами та іншими організаціями зі страхування;</p> <p>425 “Розрахунки із заробітної плати”. Відображаються суми кредиторської заборгованості перед працівниками, які перебувають або не перебувають у штаті розпорядників бюджетних коштів, за всіма видами оплати праці; за допомогою у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, яка відшкодовується за рахунок бюджетних асигнувань, передбачених на оплату праці працівників розпорядників бюджетних коштів;</p> <p>426 “Розрахунки зі стипендіатами”. Відображаються суми кредиторської заборгованості перед студентами й аспірантами вузів, науково-дослідних установ та учнями технікумів, училищ, шкіл, слухачами курсів за стипендіями;</p> <p>427 “Розрахунки з підзвітними особами”. Відображається кредиторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами;</p> <p>428 “Розрахунки за депозитними сумами”. Наводяться суми кредиторської заборгованості розпорядників бюджетних коштів за операціями з грошовими</p>

Продовження табл. 5.2.1

Розділ II. Оборотні активи	Розділ II. Зобов'язання
<p>186 “Розрахунки з підзвітними особами”. Відображається дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами;</p> <p>187 “Розрахунки за іншими операціями”. Призначений для відображення всієї іншої дебіторської заборгованості, яка не включена до рядків 181–186, у т. ч. заборгованості за розрахунками з виплати допомоги й компенсацій громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; заборгованості установ банків, які ліквідовані; заборгованості за процентами, нарахованими банком на залишок коштів у національній та іноземній валюті за користування тимчасово вільними коштами, якщо зазначене передбачено нормативно-правовими актами; за видатками на централізовані заходи відповідно до програмних документів економічного та соціального розвитку, державних цільових програм, програм, пов'язаних із загальнодержавними заходами та затверджених у загальноновстановленому порядку.</p> <p>Рядок 190 “Розрахунки за операціями з внутрішньовідомчої передачі майна”. Відображається сума дебіторської заборгованості, яка виникла з внутрішньовідомчої передачі майна.</p> <p>Рядок 200 “Розрахунки за окремими програмами”. Відображається сума заборгованості, що виникла при виконанні видаткової частини кошторису за окремими програмами, передбаченими в Державному бюджеті України (за придбані та відпущені матеріальні цінності державного резерву, за операціями з кредитування з бюджету тощо). Ця заборгованість не пов'язана з видатками розпорядників бюджетних коштів на їх утримання.</p> <p>Рядок 210 “Короткострокові векселі одержані”. Наводиться сума короткострокових</p>	<p>документами, матеріальними цінностями та іншими депозитними операціями (правоохоронних, митних органів, органів Державної податкової служби тощо);</p> <p>429 “Розрахунки за іншими операціями”. Відображаються суми кредиторської заборгованості за всіма іншими операціями розпорядників бюджетних коштів, що не ввійшли до рядків 421–428, у т. ч. суми заборгованості за розрахунками з працівниками за товари, продані в кредит торговельними організаціями, за заробітною платою з безготівкового перерахування на особистий вклад працівника в установу банку, з утримання членських профспілкових внесків, за виконавчими листами та іншими документами, за розрахунками з виплати довічного утримання суддів, пілг, субсидій, допомоги й компенсацій, у т. ч. громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, іншими виплатами, а також із допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, що здійснюється за рахунок коштів Фонду соціального страхування на випадок тимчасової втрати працездатності; за видатками на централізовані заходи відповідно до програмних документів економічного й соціального розвитку, державних цільових програм, за розрахунками з програм, пов'язаних із виконанням загальнодержавних заходів, затверджених у встановленому порядку, та з депонентами. Відображаються також грошові кошти, одержані в тимчасове розпорядження, які на кінець бюджетного періоду надійшли на ім'я розпорядників бюджетних коштів (правоохоронних, митних органів,</p>

Продовження табл. 5.2.1

Розділ II. Оборотні активи	Розділ II. Зобов'язання
<p>векселів, що одержані розпорядниками бюджетних коштів у випадках, передбачених законодавством України.</p> <p>Рядок 220 "Інші кошти". Відображає суму коштів, що перебуває в акредитивах, чекових книжках, смарт-картках, оплачених талонах на бензин, мазут, харчування тощо, оплачених путівках у будинки відпочинку, санаторії, на турбази, повідомленнях на поштові перекази та в інших грошових документах (акціях, облігаціях у випадках, передбачених законодавством України).</p> <p>Рядок 230 "Грошові кошти в дорозі". Відображається сума коштів, яка перерахована в останні дні звітного періоду на реєстраційні, спеціальні реєстраційні, відкриті в органах Державної казначейської служби України, поточні, відкриті в установі банку рахунки розпорядників бюджетних коштів, але буде зарахована на ці рахунки в наступному місяці. У цьому рядку на початок та на кінець звітного року залишку не повинно бути, якщо інше не встановлено відповідними нормативно-правовими актами.</p> <p>Рядок 240 "Рахунки в банках". Відображається залишок невикористаних коштів, що зберігаються розпорядниками бюджетних коштів на поточних рахунках в установі банку. Сума рядка утворюється з таких рядків:</p> <p>241 "Рахунки загального фонду". Відображається залишок невикористаних коштів загального фонду, що зберігаються розпорядниками бюджетних коштів на поточних рахунках в установі банку. У цьому рядку залишку коштів на кінець звітного періоду (року) не повинно бути, якщо інше не встановлено відповідним нормативно-правовим актом;</p> <p>242 "Рахунки спеціального фонду". Наводиться сума коштів спеціального</p>	<p>органів Державної податкової служби тощо) та з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням.</p> <p>Рядок 430 "Розрахунки за операціями з внутрішньовідомчої передачі майна". Відображається сума кредиторської заборгованості з внутрішньовідомчої передачі майна.</p> <p>Рядок 440 "Розрахунки за окремими програмами". Призначений для відображення суми заборгованості розпорядників бюджетних коштів, що виникла при виконанні видаткової частини кошторису за окремими програмами, передбаченими в державному та місцевих бюджетах (за придбані та відпущені матеріальні цінності, за операціями з кредитування з бюджету тощо). Ця заборгованість не пов'язана з видатками розпорядників бюджетних коштів на їх утримання</p>

Продовження табл. 5.2.1

Розділ II. Оборотні активи	Розділ II. Зобов'язання
<p>фонду, що обліковується на рахунку в банку, на кінець звітного періоду (року), якщо це встановлено відповідним нормативно-правовим актом; 243 “Рахунки в іноземній валюті”. Наводиться залишок коштів у іноземній валюті загального чи спеціального фондів бюджету, що належать розпорядникам бюджетних коштів та перебувають на поточних рахунках в установах банків на звітну дату. Сума коштів відображається у фінансовій звітності в національній валюті України та розшифровується в Довідці про залишки коштів у іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків; 244 “Інші поточні рахунки”. Відображається не наведена в рядках 241–243 сума коштів, що зберігаються на поточних рахунках в установах банків, відкритих на ім'я розпорядників бюджетних коштів, які одержані ними в тимчасове розпорядження. Сума коштів розшифровується в Довідці про залишки коштів на інших поточних рахунках в установах банків.</p> <p>Рядок 250 “Рахунки в казначействі загального фонду”. Відображається залишок коштів загального фонду бюджету, що перебуває на реєстраційному рахунку, відкритому в органі Державної казначейської служби України. У цьому рядку залишку коштів на початок та кінець звітного року не повинно бути.</p> <p>Рядок 260 “Рахунки в казначействі спеціального фонду”. Наводиться залишок невикористаних коштів спеціального фонду розпорядників бюджетних коштів, що зберігаються на спеціальних реєстраційних рахунках у органі Державної казначейської служби України. Сума рядка утворюється з таких рядків:</p>	

Продовження табл. 5.2.1

Розділ II. Оборотні активи	Розділ II. Зобов'язання
<p>261 “Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, одержаних як плата за послуги”. Відображається залишок коштів, які надійшли як плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їхньою основною діяльністю; що одержуються бюджетними установами від додаткової (господарської) діяльності; як плата за оренду майна бюджетних установ; надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна);</p> <p>262 “Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень”. Відображається залишок коштів, які надійшли на ім'я бюджетних установ як благодійні внески, гранти, дарунки; кошти, які одержують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів; кошти, що їх одержують 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;</p> <p>263 “Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду”. На звітну дату відображається залишок невикористаних коштів інших надходжень спеціального фонду (крім власних надходжень бюджетних установ та доходів за коштами, одержаними на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів). У цьому рядку залишку коштів на початок та на кінець звітного року не повинно бути;</p> <p>264 “Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, одержаних на</p>	

Продовження табл. 5.2.1

Розділ II. Оборотні активи	Розділ II. Зобов'язання
<p>виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів". У цьому рядку відображається залишок коштів, одержаних від місцевих бюджетів за операціями з виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів. У разі закінчення програми в цьому рядку залишку коштів на кінець звітного року не повинно бути.</p> <p>Рядок 270 "Інші рахунки в казначействі". У цьому рядку відображаються залишки коштів, які обліковуються на інших рахунках у органах Державної казначейської служби України, що не зазначені в рядках 250, 260, та залишки коштів, одержаних у тимчасове розпорядження.</p> <p>Рядок 280 "Каса". Наводиться залишок коштів, які зберігаються в касі розпорядників бюджетних коштів на звітну дату в національній та іноземній валюті, що перерахована в національну валюту за офіційним курсом Національного банку України</p>	
Розділ III. Витрати	Розділ III. Доходи
<p>Розділ III "Витрати" призначений для відображення у кварталній фінансовій звітності фактичних видатків і витрат розпорядників бюджетних коштів, проведених у звітному періоді. У річній фінансовій звітності розділ III "Витрати" не заповнюється у зв'язку з тим, що всі фактичні видатки й витрати розпорядників бюджетних коштів, проведені у звітному році, підсумковими оборотами наприкінці звітного року списуються на результат виконання кошторису за звітний рік.</p> <p>У графі 3 "На початок звітного року" записів не повинно бути, у графі 4 "На кінець звітного періоду (року)" відображаються суми фактичних видатків, які</p>	<p>Розділ III "Доходи" у кварталній фінансовій звітності призначений для відображення всіх надходжень розпорядників бюджетних коштів, які вони одержують на виконання кошторису. Залежно від джерел утворення доходів у формах фінансової звітності вони відображаються при фактичному надходженні коштів або нарахуванні доходу за надані послуги.</p> <p>У річній фінансовій звітності розділ III "Доходи" не заповнюється у зв'язку з тим, що всі доходи розпорядників бюджетних коштів, одержані на виконання кошторису, підсумковими оборотами наприкінці звітного року списуються на результати виконання кошторису за звітний рік.</p>

Продовження табл. 5.2.1

Розділ III. Витрати	Розділ III. Доходи
<p>склалися на кінець звітного періоду (року).</p> <p>Рядок 290 “Видатки загального фонду”. Наводиться сума фактичних видатків, проведених розпорядниками бюджетних коштів за рахунок коштів загального фонду державного або місцевих бюджетів відповідно до кошторису.</p> <p>Рядок 300 “Видатки спеціального фонду”. Відображаються фактичні видатки спеціального фонду. Сума рядка утворюється з таких рядків:</p> <p>301 “Видатки за коштами, одержаними як плата за послуги”. Призначений для відображення фактичних видатків спеціального фонду, проведених за рахунок надходжень, одержаних бюджетними установами як плата за послуги, що надаються згідно з їхньою основною діяльністю; від додаткової (господарської) діяльності; за оренду майна бюджетних установ; надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна);</p> <p>302 “Видатки за іншими джерелами власних надходжень”. Наводиться сума фактичних видатків спеціального фонду, проведених за рахунок надходжень, одержаних бюджетними установами як благодійні внески, гранти, дарунки; кошти, які одержують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів; кошти, що їх одержують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, одержаних за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право;</p> <p>303 “Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду”. Наводиться</p>	<p>У графі 3 “На початок звітного року” записів не повинно бути.</p> <p>У графі 4 “На кінець звітного періоду (року)” фінансової звітності відображаються одержані й нараховані доходи загального та спеціального фондів, які склалися на кінець звітного періоду.</p> <p>Рядок 450 “Доходи загального фонду”. Наводяться кошти, що фактично надійшли на рахунок розпорядників бюджетних коштів із загального фонду бюджету.</p> <p>Рядок 460 “Доходи спеціального фонду”. Відображаються нараховані або одержані доходи спеціального фонду розпорядниками бюджетних коштів. Сума рядка утворюється з таких рядків:</p> <p>461 “Доходи за коштами, одержаними як плата за послуги”. Наводиться сума доходу, нарахованого як плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їхньою основною діяльністю; від додаткової (господарської) діяльності; за оренду майна бюджетних установ; надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна);</p> <p>462 “Доходи за іншими джерелами власних надходжень”. Призначений для відображення надходжень благодійних внесків, грантів, дарунків; коштів, які одержують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів; коштів, які одержують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, одержаних за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право;</p> <p>463 “Доходи за іншими надходженнями спеціального фонду”. Відображаються інші надходження спеціального</p>

Закінчення табл. 5.2.1

Розділ III. Витрати	Розділ III. Доходи
<p>сума фактичних видатків спеціального фонду кошторису в частині інших надходжень спеціального фонду та за позиками міжнародних фінансових організацій (окрім власних надходжень бюджетних установ та доходів за коштами, одержаними на виконання програм соціально-економічного й культурного розвитку регіонів);</p> <p>304 “Видатки за коштами, одержаними на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів”. Призначений для відображення фактичних видатків спеціального фонду, проведених за рахунок коштів, що одержані на виконання програм соціально-економічного й культурного розвитку регіонів</p> <p>Рядок 310 складається із суми рядків: 110, 120, 130, 140, 150, 160, 170, 180, 190, 200, 210, 220, 230, 240, 250, 260, 270, 280, 290, 300</p>	<p>фонду (крім власних надходжень бюджетних установ та доходів за коштами, одержаними на виконання програм соціально-економічного й культурного розвитку регіонів) та позики міжнародних фінансових організацій, які надійшли на спеціальні реєстраційні рахунки;</p> <p>464 “Доходи за коштами, одержаними на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів”. Призначений для відображення надходжень спеціального фонду, одержаних на виконання програм соціально-економічного й культурного розвитку регіонів</p> <p>Рядок 470 складається із суми рядків: 330, 340, 350, 360, 370, 380, 390, 400, 410, 420, 430, 440, 450, 460</p>

Розшифровка позабалансових рахунків

У розшифровці позабалансових рахунків наводяться суми залишків на початок звітнього року, надходження та вибуття протягом звітнього періоду (року), залишки на кінець звітнього періоду (року): орендованих необоротних активів, активів на відповідальному зберіганні та ін.

Таблиця 5.2.2

**Методика заповнення форми № 9д, 9м
“Звіт про результати фінансової діяльності”**

Загальний фонд
<p>У рядку 010 “Одержані доходи” наводяться списані підсумковими оборотами на результат виконання кошторису доходи загального фонду бюджету, одержані за звітний рік.</p> <p>У рядку 020 “Проведені видатки” наводяться суми списаних підсумковими оборотами на результат виконання кошторису фактичних видатків загального фонду бюджету, проведених за звітний рік.</p> <p>У рядку 021 “у тому числі поточні” з усієї суми проведених видатків наводиться сума списаних підсумковими оборотами поточних фактичних видатків.</p> <p>У рядку 022 “у тому числі капітальні” з усієї суми проведених видатків наводиться сума списаних підсумковими оборотами капітальних фактичних видатків.</p> <p>У рядку 023 “у тому числі надання кредитів” із усієї суми проведених видатків наводиться сума списаних підсумковими оборотами кредитів, які були надані.</p> <p>У рядку 030 “Списані недостачі” наводиться сума коштів, яка списана розпорядниками бюджетних коштів на підставі підтвердних документів, виявлених при недостачі матеріалів.</p> <p>У рядку 040 “Списана заборгованість” відображається сума списаної протягом звітного року заборгованості. Показник за рядком може бути від’ємним.</p> <p>У рядку 041 “у тому числі дебіторська” з усієї суми списаної заборгованості відображається сума списаної дебіторської заборгованості протягом звітного року.</p> <p>У рядку 042 “у тому числі кредиторська” з усієї суми списаної заборгованості відображається сума списаної кредиторської заборгованості протягом звітного року.</p> <p>У рядку 050 “Результат переоцінок” відображається результат переоцінок матеріальних, нематеріальних і фінансових активів, що склався за звітний рік. Показник за рядком може бути від’ємним.</p> <p>У рядку 060 “Інші видатки” наводиться сума списаних інших фактичних видатків та суми за операціями, не включених в інших рядках цієї форми.</p> <p>У рядку 090 “Фінансовий результат за загальним фондом” проставляється фінансовий результат виконання кошторису за попередні та звітний бюджетні роки в частині загального фонду.</p> <p>У рядку 090 дані графі 3 “За попередній звітний рік” повинні відповідати даним графі 4 “За звітний рік” річної фінансової звітності за формою № 9д, 9м за попередній звітний рік. У цьому рядку показник може бути додатним (профіцит) або від’ємним (дефіцит)</p>
Спеціальний фонд
<p>У частині звіту “Спеціальний фонд” наводиться загальна інформація за всіма складовими спеціального фонду.</p> <p>У рядку 100 “Одержані доходи” відображаються списані підсумковими оборотами на результат виконання кошторису нараховані доходи за надані послуги згідно із законодавством, надходження, одержані за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ, інші надходження спеціального фонду кошторису, надходження коштів на виконання програм соціально-економічного й культурного розвитку регіонів, надходження позик міжнародних фінансових організацій за звітний рік.</p>

Спеціальний фонд
У рядку 110 “Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством” із загальної суми одержаних доходів наводяться списані підсумковими оборотами нараховані доходи за надані послуги бюджетними установами згідно із законодавством.
У рядку 111 “у тому числі плата за послуги, що надаються згідно з їх основною діяльністю” із загальної суми наводяться списані підсумковими оборотами нараховані доходи за послуги, що надаються розпорядниками бюджетних коштів згідно з їхньою основною діяльністю.
У рядку 112 “у тому числі надходження від додаткової (господарської) діяльності” із загальної суми наводяться списані підсумковими оборотами нараховані доходи від додаткової (господарської) діяльності.
У рядку 113 “у тому числі плата за оренду майна” із загальної суми наводяться списані підсумковими оборотами нараховані доходи за оренду майна.
У рядку 114 “у тому числі надходження від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)” із загальної суми наводяться списані підсумковими оборотами нараховані доходи, одержані від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна).
У рядку 120 “Інші джерела власних надходжень” із загальної суми наводяться списані підсумковими оборотами кошти, одержані як інші джерела власних надходжень.
У рядку 121 “у тому числі благодійні внески, гранти та дарунки” із загальної суми наводяться списані підсумковими оборотами надходження, одержані як благодійні внески, гранти, дарунки.
У рядку 122 “у тому числі кошти, одержані від підприємств, організацій, від фізичних осіб, інших бюджетних установ для виконання цільових заходів” із загальної суми наводяться списані підсумковими оборотами надходження, одержані бюджетними установами від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів.
У рядку 123 “у тому числі кошти, що одержують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, одержаних за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право” із загальної суми наводяться списані підсумковими оборотами надходження за коштами, які отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, одержаних за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право.
У рядку 130 “Інші надходження спеціального фонду” із загальної суми наводяться списані підсумковими оборотами інші надходження спеціального фонду (крім власних надходжень бюджетних установ та доходів за коштами, одержаними на виконання програм соціально-економічного й культурного розвитку регіонів).
У рядку 140 “Надходження коштів на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів” із загальної суми наводяться списані підсумковими оборотами кошти на виконання програм соціально-економічного й культурного розвитку регіонів.

Закінчення табл. 5.2.2

Спеціальний фонд

У рядку 150 "Надходження позик міжнародних фінансових організацій" із загальної суми наводяться списані підсумковими оборотами надходження, що надійшли як позики міжнародних фінансових організацій.

У рядку 200 "Перераховано залишок" відображається сума коштів відповідного джерела надходжень спеціального фонду минулого звітного періоду, яка була відповідно до законодавства України перерахована у звітному періоді (повернена установі, що надала ці кошти, перерахована до бюджету тощо) та не є касовими видатками, а також не може бути віднесена на зменшення надходжень звітного року.

У рядку 300 "Одержано залишок" відображається сума надходжень спеціального фонду попереднього звітного року, що була одержана розпорядником бюджетних коштів у звітному році та не може бути віднесена на збільшення надходжень звітного року.

У рядку 400 "Видатки та надання кредитів" відображаються суми списаних підсумковими оборотами фактичних видатків та наданих кредитів спеціального фонду бюджету, проведені за звітний рік.

У рядку 401 "у тому числі поточні" з усієї суми наводяться списані підсумковими оборотами поточні фактичні видатки.

У рядку 402 "у тому числі капітальні" з усієї суми наводяться списані підсумковими оборотами капітальні фактичні видатки.

У рядку 403 "у тому числі надання кредитів" з усієї суми наводяться суми списаних підсумковими оборотами кредитів, які були надані.

У рядку 500 "Списані недостачі" наводиться вартість списаних матеріалів при недостачі.

У рядку 600 "Списана заборгованість" наводиться сума списаної заборгованості протягом звітного року. Показник за цим рядком може бути від'ємним.

У рядку 601 "у тому числі дебіторська" з усієї суми наводиться сума списаної протягом звітного року дебіторської заборгованості.

У рядку 602 "у тому числі кредиторська" з усієї суми наводиться сума списаної кредиторської заборгованості протягом звітного року.

У рядку 700 "Результат переоцінок" відображається результат переоцінок матеріальних, нематеріальних і фінансових активів, що склався за звітний рік. Показник за цим рядком може бути від'ємним.

У рядку 800 "Інші видатки" наводиться сума інших фактичних видатків спеціального фонду, списаних підсумковими оборотами на результат виконання кошторису та суми за операціями, не включені в інших рядках цієї форми.

У рядку 900 "Фінансовий результат за спеціальним фондом" проставляється фінансовий результат виконання кошторису розпорядника бюджетних коштів за попередні та звітний бюджетні роки в частині спеціального фонду. У цьому рядку показник може бути додатним (профіцит) або від'ємним (дефіцит).

У рядку 900 дані графі 3 "За попередній звітний рік" повинні відповідати даним графі 4 "За звітний рік" річної фінансової звітності за формою № 9д, 9м за попередній звітний рік

- у рядку 200 “Спеціальний фонд – усього” наводиться інформація про рух коштів спеціального фонду бюджету на спеціальних реєстраційних рахунках у органах ДКСУ та на поточних рахунках в установах банків;
- у рядку 201 “у тому числі рахунки в органах Казначейства України” із загальної інформації про рух коштів, зазначеної в рядку 200, наводиться інформація про рух коштів спеціального фонду бюджету на реєстраційних рахунках у органах ДКСУ;
- у рядку 202 “у тому числі рахунки в установах банків” із загальної інформації про рух коштів, зазначеної в рядку 200, наводиться інформація про рух коштів спеціального фонду бюджету на поточних рахунках в установах банків;
- у рядку 210 “Власні надходження – перша група” із загальної інформації про рух коштів спеціального фонду наводиться узагальнена інформація про рух коштів на спеціальних реєстраційних рахунках, одержаних як надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством;
- у рядку 211 “у тому числі за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю” із загальної інформації про рух коштів першої групи власних надходжень відображається інформація про рух коштів на спеціальних реєстраційних рахунках за надходженнями, одержаними як плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їхньою основною діяльністю;
- у рядку 212 “у тому числі від додаткової (господарської) діяльності” із загальної інформації про рух коштів першої групи власних надходжень відображається інформація про рух коштів на спеціальних реєстраційних рахунках за надходженнями, одержаними від додаткової (господарської) діяльності;
- у рядку 213 “у тому числі за оренду майна бюджетних установ” із загальної інформації про рух коштів першої групи власних надходжень відображається інформація про рух коштів на спеціальних реєстраційних рахунках за надходженнями, одержаними за оренду майна бюджетних установ;
- у рядку 214 “у тому числі надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)” із загальної інформації про рух коштів першої групи

- власних надходжень відображається інформація про рух коштів на спеціальних реєстраційних рахунках за надходженнями, одержаними від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна);
- у рядку 220 “Власні надходження – друга група” із загальної інформації про рух коштів спеціального фонду наводиться узагальнена інформація про рух коштів на спеціальних реєстраційних рахунках, одержаних за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ;
 - у рядку 221 “у тому числі благодійні внески, гранти та дарунки” із загальної інформації про рух коштів другої групи власних надходжень відображається інформація про рух коштів на спеціальних реєстраційних рахунках за надходженнями благодійних внесків, грантів та дарунків;
 - у рядку 222 “у тому числі кошти, що одержують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів” із загальної інформації про рух коштів другої групи власних надходжень відображається інформація про рух коштів на спеціальних реєстраційних рахунках за надходженнями, які одержують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів;
 - у рядку 223 “у тому числі кошти, що одержують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, одержаних за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право” із загальної інформації про рух коштів другої групи власних надходжень відображається інформація про рух коштів на спеціальних реєстраційних рахунках за надходженнями, які отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, одержаних за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право;
 - у рядку 230 “Інші надходження спеціального фонду (крім власних)” із загальної інформації про рух коштів спеціального фонду наводиться інформація про рух коштів на спеціальних реєстраційних рахунках, що належать до інших надходжень спеціального

- фонду бюджету (крім власних надходжень бюджетних установ, доходів за коштами, одержаними на виконання програм соціально-економічного й культурного розвитку регіонів та позик міжнародних фінансових організацій);
- у рядку 240 “Кошти, одержані на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів” із загальної інформації про рух коштів спеціального фонду наводиться інформація про рух коштів на спеціальних реєстраційних рахунках, одержаних на виконання програм соціально-економічного й культурного розвитку регіонів;
 - у рядку 250 “Кошти міжнародних фінансових організацій” із загальної інформації про рух коштів спеціального фонду наводиться інформація про рух коштів на спеціальних реєстраційних рахунках у органах ДКСУ та поточних рахунках в установах банків, відкритих на ім'я розпорядників бюджетних коштів, що належать до інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій);
 - у рядку 300 “Інші рахунки” наводиться загальна інформація про рух коштів на інших рахунках у органах Державної казначейської служби України та інформація про рух коштів на поточних рахунках в установах банків, відкритих на ім'я розпорядників бюджетних коштів, які одержані ними в тимчасове розпорядження;
 - у рядку 400 “Усього” наводиться загальна інформація про рух коштів загального й спеціального фондів розпорядників бюджетних коштів на рахунках у органах ДКСУ та установах банків, а також інформація про рух коштів на інших рахунках у органах ДКСУ та інформація про рух коштів на поточних рахунках в установах банків.

У графах 3 “Залишок на початок звітної року” та 8 “Залишок на кінець звітної року” за відповідними рядками зазначаються залишки коштів, які обліковуються на реєстраційних, спеціальних реєстраційних та інших рахунках у органах ДКСУ та на поточних рахунках в установах банків, зазначені у формах № 2д, 2м, 4-1д, 4-1м, 4-2д, 4-2м, 4-3д, 4-3м, 4-4д, 4-3д.1, 4-3м.1, довідках та рядках 244 і 270 активу форми № 1 “Баланс”.

У графі 4 “Перераховано залишок” за відповідними рядками відображається інформація про рух коштів спеціального фонду минулого

звітнього року, що були відповідно до законодавства перераховані у звітному періоді (повернені установі, що надала ці кошти, тощо) та не є касовими видатками, а також не можуть бути віднесені на зменшення надходжень звітнього року. Дані цієї графи мають відповідати даним відповідних граф форм № 4-1д, 4-1м, 4-2д, 4-2м, 4-3д, 4-3м, 4-4д, 4-3д.1, 4-3м.1.

У графі 5 “Одержано залишок” за відповідними рядками відображається інформація про рух коштів минулого бюджетного періоду, що були одержані у звітному періоді та не можуть бути віднесені на збільшення надходжень звітнього року. Дані цієї графи мають відповідати даним відповідної графи ф. № 4-1д, 4-1м.

У графі 6 “Надходження за звітний рік” за відповідними рядками наводиться інформація про рух коштів, що протягом звітнього року були зараховані на рахунки розпорядників бюджетних коштів як надходження за відповідними джерелами.

У графі 7 “Касові видатки (перераховано з інших рахунків) за звітний рік” за відповідними рядками зі звітів форм № 2д, 2м, 4-1д, 4-1м, 4-2д, 4-2м, 4-3д, 4-3м, 4-4д, 4-3д.1, 4-3м.1 наводиться інформація про суми касових видатків за звітний рік. У рядках 300–302 цієї графи наводиться інформація про суми коштів, перерахованих протягом звітнього року з інших рахунків в органах ДКСУ та в установах банків.

“Звіт про рух необоротних активів” (ф. № 5) складається розпорядниками бюджетних коштів. У звіті відображається наявність необоротних активів на початок і кінець звітнього року та їх рух протягом звітнього року.

Під час заповнення звітності за ф. № 5 установи керуються такою методикою:

- у рядку 100 “Основні засоби” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості наявних основних засобів;
- у рядку 110 “Будинки та споруди” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості основних засобів, яка обліковується згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, за субрахунком 103 “Будинки та споруди”;
- у рядку 111 “з них житлові будинки” з первісної (відновлювальної) вартості основних засобів, яка обліковується за субрахунком 103 “Будинки та споруди” Плану рахунків, наводиться первісна (відновлювальна) вартість житлових будинків;

- у рядку 120 “Машини та обладнання” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості основних засобів, яка обліковується за субрахунком 104 “Машини та обладнання” Плану рахунків;
- у рядку 130 “Транспортні засоби” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості основних засобів, яка обліковується за субрахунком 105 “Транспортні засоби” Плану рахунків;
- у рядку 140 “Інструменти, прилади та інвентар” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості основних засобів, яка обліковується за субрахунком 106 “Інструменти, прилади та інвентар” Плану рахунків;
- у рядку 150 “Робочі і продуктивні тварини” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості основних засобів, яка обліковується за субрахунком 107 “Робочі і продуктивні тварини” Плану рахунків;
- у рядку 160 “Багаторічні насадження” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості основних засобів, яка обліковується за субрахунком 108 “Багаторічні насадження” Плану рахунків;
- у рядку 170 “Інші основні засоби” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості основних засобів, яка обліковується за субрахунком 109 “Інші основні засоби” Плану рахунків;
- у рядку 200 “Інші необоротні матеріальні активи” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості інших необоротних матеріальних активів;
- у рядку 210 “Бібліотечні фонди” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості інших необоротних матеріальних активів, яка обліковується за субрахунком 112 “Бібліотечні фонди” Плану рахунків;
- у рядку 220 “Білизна, постільні речі, одяг та взуття” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості інших необоротних матеріальних активів, яка обліковується за субрахунком 114 “Білизна, постільні речі, одяг та взуття” Плану рахунків;
- у рядку 300 “Нематеріальні активи” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості нематеріальних активів;
- у рядку 310 “Авторські та суміжні з ними права” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості нематеріальних

- активів, яка обліковується за субрахунком 121 “Авторські та суміжні з ними права” Плану рахунків;
- у рядку 311 “з них програмне забезпечення” з усієї первісної (відновлювальної) вартості нематеріальних активів, яка обліковується за субрахунком 121 “Авторські та суміжні з ними права” Плану рахунків, наводиться первісна (відновлювальна) вартість програмного забезпечення;
 - у рядку 320 “Інші нематеріальні активи” наводиться сума первісної (відновлювальної) вартості нематеріальних активів, яка обліковується за субрахунком 122 “Інші нематеріальні активи” Плану рахунків;
 - у рядку 400 “Незавершене капітальне будівництво” наводиться сума за незавершеним капітальним будівництвом або за невведеними в експлуатацію об’єктами капітального будівництва, яка обліковується за рахунком 14 “Незавершене капітальне будівництво” Плану рахунків;
 - у рядку 410 “Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію основними засобами” наводиться сума, яка обліковується за субрахунком 141 “Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію основними засобами” Плану рахунків;
 - у рядку 420 “Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію іншими необоротними матеріальними активами” наводиться сума, яка обліковується за субрахунком 142 “Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію іншими необоротними матеріальними активами” Плану рахунків;
 - у рядку 430 “Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію нематеріальними активами” наводиться сума, яка обліковується за субрахунком 143 “Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію нематеріальними активами” Плану рахунків;
 - у рядку 500 “Разом необоротних активів” проставляється загальна вартість необоротних активів на початок і кінець звітного року. Сума рядка 500 складається із суми рядків 100, 200, 300, 400;
 - у рядку 600 “Збільшено необоротних активів – разом” наводиться загальна сума збільшення вартості необоротних активів;
 - у рядку 610 “Надійшло необоротних активів” наводиться вартість необоротних активів, які надійшли протягом звітного

- року. Сума рядка 610 складається із суми рядків 611, 612, 614, 615, 616;
- у рядку 611 “у тому числі від придбання за рахунок капітальних видатків загального фонду” наводиться вартість необоротних активів, які придбані за рахунок капітальних видатків загального фонду;
 - у рядку 612 “у тому числі від придбання, безкоштовного одержання за рахунок капітальних видатків спеціального фонду” наводиться вартість необоротних активів, які придбані за рахунок капітальних видатків спеціального фонду, у т. ч. за рахунок благодійних внесків, грантів і дарунків від спонсорів та меценатів відповідно до законодавства України;
 - у рядку 613 “з них за рахунок благодійних внесків, грантів та дарунків” наводиться вартість необоротних активів, які придбані, безкоштовно одержані за рахунок благодійних внесків, грантів і дарунків;
 - у рядку 614 “у тому числі після закінчення капітального будівництва” наводиться вартість необоротних активів, які введені в експлуатацію після закінчення капітального будівництва;
 - у рядку 615 “у тому числі після завершення добудови, дообладнання, реконструкції, модернізації” наводиться вартість необоротних активів після завершення добудови, дообладнання, реконструкції, модернізації необоротних активів;
 - у рядку 616 “у тому числі від виготовлення власними силами” наводиться вартість необоротних активів, які виготовлено власними силами;
 - у рядку 620 “Незавершене капітальне будівництво” наводиться за невведеними в експлуатацію об’єктами капітального будівництва сума витрат, спрямованих на капітальне будівництво та поліпшення об’єктів такого будівництва;
 - у рядку 630 “Одержано в межах головних розпорядників бюджетних коштів” наводиться вартість необоротних активів, які одержані безоплатно від розпорядників бюджетних коштів вищого або нижчого рівня;
 - у рядку 640 “Дооцінено необоротні активи” наводиться сума збільшення вартості необоротних активів у результаті проведення індексації та дооцінки необоротних активів;

- у рядку 650 “Інші надходження” наводиться сума збільшення вартості необоротних активів, яка не відображена в рядках 610–640;
 - у рядку 700 “Зменшено необоротних активів – разом” наводиться загальна сума зменшення вартості необоротних активів;
 - у рядку 710 “Продано” наводиться вартість необоротних активів, які вибули у зв’язку з їх реалізацією;
 - у рядку 720 “Безоплатно передано” наводиться вартість необоротних активів, які були передані безоплатно в межах головних розпорядників бюджетних коштів або іншим установам відповідно до законодавства України;
 - у рядку 721 “у тому числі у межах головних розпорядників бюджетних коштів” наводиться вартість необоротних активів, які були передані безоплатно в межах головних розпорядників бюджетних коштів;
 - у рядку 722 “у тому числі іншим установам” наводиться вартість необоротних активів, які були передані безоплатно іншим установам відповідно до законодавства України;
 - у рядку 730 “Списано як непридатні” наводиться сума зменшення вартості необоротних активів у результаті їх списання, зношення (морального, фізичного) тощо;
 - у рядку 740 “Уцінено необоротні активи” наводиться сума зменшення вартості необоротних активів у результаті її уцінки;
 - у рядку 750 “Незавершене капітальне будівництво” наводиться сума зменшення вартості об’єктів капітального будівництва після прийняття їх у експлуатацію;
 - у рядку 760 “Інші вибуття” наводиться сума зменшення вартості необоротних активів, яка не відображена в рядках 710–750.
- “Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування” (ф. № 6) складається розпорядниками бюджетних коштів. У звіті відображаються рух матеріалів і продуктів харчування протягом звітного року та їхні залишки на початок і кінець звітного року.

Під час заповнення звітності за ф. № 6 установи керуються такою методикою:

- у рядку 010 “Матеріали для учбових, наукових та інших цілей” наводиться вартість матеріалів, яка обліковується за субрахунком 231 “Матеріали для учбових, наукових та інших цілей” Плану рахунків. Рядки 011, 012, 013 заповнюються науково-

- дослідними установами, які з рядка 010 виділяють вартість матеріалів, а саме: 011 – дорогоцінні метали, 012 – скло, 013 – реактиви;
- у рядку 020 “Продукти харчування” наводиться вартість матеріалів, яка обліковується за субрахунком 232 “Продукти харчування” Плану рахунків;
 - у рядку 030 “Медикаменти і перев’язувальні засоби” наводиться вартість матеріалів, яка обліковується за субрахунком 233 “Медикаменти і перев’язувальні засоби” Плану рахунків;
 - у рядку 040 “Господарські матеріали і канцелярське приладдя” наводиться вартість матеріалів, яка обліковується за субрахунком 234 “Господарські матеріали і канцелярське приладдя” Плану рахунків;
 - у рядку 041 “з них будівельні матеріали для поточного і капітального ремонту” з усієї вартості господарських матеріалів та канцелярського приладдя виділяється вартість будівельних матеріалів для поточного й капітального ремонту;
 - у рядку 050 “Паливо, горючі і мастильні матеріали” наводиться вартість матеріалів, яка обліковується за субрахунком 235 “Паливо, горючі і мастильні матеріали” Плану рахунків;
 - у рядку 060 “Тара” наводиться вартість матеріалів, яка обліковується за субрахунком 236 “Тара” Плану рахунків;
 - у рядку 070 “Запасні частини до транспортних засобів, машин і обладнання” наводиться вартість матеріалів, яка обліковується за субрахунком 238 “Запасні частини до транспортних засобів, машин і обладнання” Плану рахунків;
 - у рядку 080 “Інші матеріали” наводиться вартість матеріалів, яка обліковується за субрахунком 239 “Інші матеріали” Плану рахунків;
 - у рядку 100 “Разом матеріалів і продуктів харчування” проставляється вартість матеріалів та продуктів харчування, яка складається із суми рядків 010, 020, 030, 040, 050, 060, 070, 080;
 - у рядку 200 “Надходження – разом” наводиться вартість матеріалів та продуктів харчування, які надійшли протягом звітного року, яка складається із суми рядків 210, 220, 230, 240, 250;
 - у рядку 210 “у тому числі за рахунок коштів загального фонду бюджету” наводиться вартість матеріалів та продуктів харчування, які придбані за рахунок коштів загального фонду бюджету;

- у рядку 220 “у тому числі за рахунок коштів спеціального фонду бюджету” наводиться вартість матеріалів і продуктів харчування, які придбані за рахунок коштів спеціального фонду бюджету;
- у рядку 221 “з них гранти, дарунки” із загальної суми матеріалів та продуктів харчування, придбаних за рахунок спеціального фонду, наводиться вартість матеріалів і продуктів харчування, одержаних безоплатно як гранти й дарунки;
- у рядку 222 “з них надлишків” наводиться вартість надлишків матеріалів і продуктів харчування, які виявлені під час проведення інвентаризації;
- у рядку 230 “у тому числі за рахунок безоплатних надходжень у межах головних розпорядників бюджетних коштів” наводиться вартість матеріалів та продуктів харчування, одержаних безоплатно від розпорядників бюджетних коштів вищого (нижчого) рівня;
- у рядку 240 “у тому числі дооцінки майна” наводиться зміна вартості майна в результаті проведених протягом звітного року дооцінок;
- у рядку 250 “у тому числі за рахунок інших надходжень” наводиться сума надходження матеріалів і продуктів харчування, яка не відображена в рядках 210–240;
- у рядку 300 “Вибуття – разом” наводиться вартість матеріалів і продуктів харчування, що вибули протягом звітного року. Сума рядка складається із суми рядків 310, 320, 330, 340, 350, 360;
- у рядку 310 “у тому числі витрачено на господарські потреби” наводиться вартість матеріалів і продуктів харчування, витрачених на господарські потреби розпорядників бюджетних коштів та списаних протягом звітного року;
- у рядку 320 “у тому числі списано внаслідок недостач, виявлених при інвентаризації” наводиться вартість списаних матеріалів і продуктів харчування внаслідок недостачі, виявленої при інвентаризації;
- у рядку 321 “з них винних осіб не встановлено” із загальної вартості списаних матеріалів і продуктів харчування внаслідок недостачі, виявленої при інвентаризації, наводиться вартість недостач, коли винних осіб не встановлено;

- у рядку 322 “з них віднесено на рахунок винних осіб” із загальної вартості списаних матеріалів і продуктів харчування внаслідок недостачі, виявленої при інвентаризації, наводиться вартість недостачі, віднесеної на рахунок винних осіб;
- у рядку 330 “у тому числі безоплатно передано в межах головних розпорядників бюджетних коштів” наводиться вартість матеріалів і продуктів харчування, які передані безоплатно розпорядникам бюджетних коштів вищого (нижчого) рівня;
- у рядку 340 “у тому числі списано непридатні” наводиться вартість матеріалів і продуктів харчування, що списані з бухгалтерського обліку як непридатні;
- у рядку 350 “у тому числі реалізація зайвих та непотрібних матеріалів і продуктів харчування” наводиться вартість реалізованих матеріалів і продуктів харчування;
- у рядку 360 “у тому числі уцінено майно” наводиться вартість уцінки майна;
- у рядку 370 “у тому числі інші вибуття” наводиться сума вибуття матеріалів і продуктів харчування, яка не відображена в рядках 310–360.

“Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей” (ф. № 15), що складається розпорядниками бюджетних коштів, відображає недостачі й крадіжки грошей і матеріальних цінностей в розрізі заходів, проведених для їх усунення за звітний рік.

Під час заповнення звітності за ф. № 15 установи керуються такою методикою:

- у рядку 010 “Недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей на початок звітного року” відображаються суми за недостачами на початок звітного року. Сума за цим рядком повинна відповідати даним рядка 080 графі 3 форми № 15 за попередній звітний рік;
- у рядку 011 “з них віднесено на винних осіб” відображаються суми недостач, які на початок звітного року віднесені на винних осіб. Суми за цим рядком повинні відповідати даним рядка 081 графі 3 форми № 15 за попередній звітний рік;
- у рядку 012 “з них справи знаходяться в слідчих органах (винні особи не встановлені)” відображаються суми недостач, справи за якими перебувають у слідчих органах. Сума за цим рядком

- повинна відповідати даним рядка 082 графи 3 форми № 15 за попередній звітний рік;
- у рядку 020 “Встановлено недостач та крадіжок грошових коштів і матеріальних цінностей протягом звітного року – усього” наводяться суми недостач, виявлених протягом звітного року;
 - у рядку 021 “з них віднесено на винних осіб” відображаються суми виявлених недостач протягом звітного року, віднесених на винних осіб;
 - у рядку 030 “Списано на фактичні видатки недостачі в межах природних втрат” відображаються списані протягом звітного року на фактичні видатки недостачі в межах природних втрат;
 - у рядку 040 “Списано на фактичні видатки недостачі, винні особи за якими не встановлені” відображаються списані протягом року на фактичні видатки недостачі, коли винні особи не встановлені;
 - у рядку 050 “Списано на фактичні видатки недостачі, справи за якими передано в слідчі органи” відображаються списані протягом звітного року на фактичні видатки недостачі, коли справи передано в слідчі органи;
 - у рядку 060 “Стягнуто з винних осіб” наводяться суми надходжень на погашення недостач протягом звітного року;
 - у рядку 070 “Списано за висновками слідчих органів” наводяться суми недостач, які були списані протягом звітного року за висновками слідчих органів;
 - у рядку 080 “Недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей на кінець звітного року” відображаються суми недостач на кінець звітного року;
 - у рядку 081 “з них віднесених на винних осіб” із загальної суми недостач відображаються недостачі, які віднесені на винних осіб та не погашені на кінець звітного року;
 - у рядку 082 “з них справи знаходяться в слідчих органах (винні особи не встановлені)” із загальної суми недостач наводяться недостачі, справи за якими на кінець звітного року перебувають у слідчих органах, оскільки винні особи не встановлені.

У Довідці про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7А, 7м “Звіт про заборгованість

за бюджетними коштами” відображається дебіторська та кредиторська заборгованості за операціями, що здійснювалися розпорядниками бюджетних коштів, але відповідно до законодавства України не належать до виконання кошторису, у тому числі за наявності заборгованості за зобов’язаннями, взятими без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України, рішенням відповідної ради про затвердження місцевого бюджету:

- дебіторська заборгованість за процентами, нарахованими за користування тимчасово вільними коштами установами банків на залишок коштів у національній та іноземній валютах, якщо зазначене передбачено нормативно-правовими актами, котра відображається в рядку 187 ф. № 1 “Баланс”;
- кредиторська заборгованість розпорядників бюджетних коштів перед бюджетом за надходженнями від розміщення бюджетних коштів в установах банків, яка відображається в рядку 423 ф. № 1 “Баланс”;
- заборгованість за виплатою допомоги й компенсацій, у т. ч. громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи;
- заборгованість за розрахунками з внутрішньовідомчої передачі майна;
- заборгованість за розрахунками за депозитними операціями;
- довгострокові зобов’язання;
- короткострокові позики;
- поточна заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями;
- короткострокові векселі видані, одержані (за винятком тієї заборгованості, джерелом погашення якої будуть кошторисні призначення), розрахунки за коштами, виділеними з бюджету на придбання облігацій або акцій у випадках, передбачених законодавством України;
- заборгованість за сумою відшкодованих збитків, яка підлягає перерахуванню до державного бюджету; розрахунки з депонентами; розрахунки за коштами Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності; інша заборгованість, що не належить до виконання кошторису та не включається до форми № 7д, 7м.

5.3. БЮДЖЕТНА ЗВІТНІСТЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Згідно з Порядком складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44, до бюджетної звітності бюджетних установ належать:

- № 2д, 2м “Звіт про надходження та виконання коштів загально-го фонду”;
- № 4-1д, 4-1м “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних як плата за послуги”;
- № 4-2д, 4-2м “Звіт про надходження та використання коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень”;
- № 4-3д, 4-3м “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду”;
- № 4-3д.1, 4-3м.1 “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду” (позики міжнародних фінансових організацій);
- № 4-4д “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів”;
- № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- № 7д.1, 7м.1 “Звіт про заборгованість за окремими програмами”;
- Довідка про виконання головними розпорядниками коштів розпису витрат спеціального фонду державного бюджету України за програмами, які фінансуються за рахунок позик міжнародних фінансових організацій;
- Довідка про підтвердження залишків коштів загального та спеціального фондів державного або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунках;
- Довідка про підтвердження залишків коштів на рахунках інших клієнтів Державної казначейської служби України;
- Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих у органах Державної казначейської служби України, та поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних

- реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня;
- Довідка про залишки коштів у іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
 - Довідка про залишки бюджетних коштів на інших поточних рахунках в установах банків;
 - Довідка про депозитні операції;
 - Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;
 - Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
 - Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами.
 - Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет);
 - Довідка про направлення асигнувань розпорядників бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів;
 - Довідка про використання іноземних грантів;
 - Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;
 - Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалася станом на 01.01.2011 за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними;
 - Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20xx рік між адміністративно-територіальними одиницями;
 - Пояснювальна записка.

“Звіт про надходження та використання коштів загального фонду” (ф. № 2д, 2м) складається розпорядниками бюджетних коштів про одержані й використані асигнування загального фонду державного або місцевих бюджетів згідно з кошторисом і планом асигнувань. Звіт складається за кожним кодом програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або тимчасової класифікації видатків і кредитування місцевих бюджетів у розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування

бюджету. Розпорядниками бюджетних коштів при складанні зведеного звіту ф. № 2д, 2м за всіма кодами програмної класифікації видатків і кредитування державного бюджету або за всіма кодами тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів рядки “Код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету”, “Код та назва тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів” у преамбулі форми не заповнюються.

Заповнення окремих граф форми № 2д, 2м здійснюється в такому порядку:

- у графі 4 “Затверджено на звітний рік” проставляється затверджена в кошторисі річна сума планового асигнування загального фонду з урахуванням змін, внесених до кошторису протягом звітного періоду;
- у графі 5 “Затверджено на звітний період (рік)” проставляється затверджена на звітний період (рік) сума планових асигнувань загального фонду бюджету. Із загальної суми планових асигнувань, зазначених у рядку 010 “Видатки – усього” цієї графи, наводяться дані за такими кодами економічної класифікації видатків: 1110 “Оплата праці працівників бюджетних установ”, 1120 “Нарахування на заробітну плату”, 1132 “Медикаменти та перев’язувальні матеріали”, 1133 “Продукти харчування”, 1160 “Оплата комунальних послуг та енергоносіїв”, 1171 “Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку з реалізації державних (регіональних) програм”, 1172 “Окремі заходи з реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку”, 1340 “Поточні трансферти населенню”, 5000 “Інші видатки”;
- у графі 6 “Залишок на початок звітного року” залишку не повинно бути, якщо інше не встановлено відповідним нормативно-правовим актом;
- у графі 7 “Надійшло коштів за звітний період (рік)” відображаються суми коштів загального фонду бюджету, які фактично надійшли на ім’я розпорядників бюджетних коштів. У цій графі наводиться сума курсової різниці на залишки коштів на валютних рахунках;
- у графі 8 “Касові видатки за звітний період (рік)” відображається сума касових видатків загального фонду бюджету, тобто

видатків, що проведені шляхом перерахування коштів із реєстраційних (поточних) рахунків розпорядників бюджетних коштів, відкритих у органах ДКСУ (установах банків), за всіма операціями. Видатки зменшуються на суми, що надійшли на реєстраційні (поточні) рахунки на відновлення касових видатків, які були проведені в поточному році;

- у графі 9 “Фактичні видатки за звітний період (рік)” наводиться сума фактичних видатків, тобто дійсних витрат, що оформлені та підтвержені відповідними документами, у т. ч. видатків за несплаченими рахунками кредиторів, за нарахованою заробітною платою, за стипендіями тощо, мінус суми, на які коригуються фактичні видатки (на суми відновлення касових видатків, проведених у звітному році, тощо). У цій графі наводиться також сума курсової різниці при проведенні переоцінки зобов’язань, узятих у іноземній валюті;
- у графі 10 “Залишок на кінець звітного періоду (року)” квартальної бюджетної звітності записується залишок коштів на кінець звітного періоду (року).

У річній бюджетній звітності залишку не повинно бути, якщо інше не встановлено відповідним нормативно-правовим актом. Обсяг залишків на звітну дату повинен відповідати даним виписок із реєстраційних рахунків органів ДКСУ та поточних рахунків в установах банків на відповідну звітну дату.

Про надходження й використання коштів спеціального фонду розпорядники бюджетних коштів складають у розрізі кодів програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або в розрізі кодів тимчасової класифікації видатків і кредитування місцевих бюджетів такі форми звітності:

- “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних як плата за послуги” (ф. № 4-1д, 4-1м);
- “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень” (ф. № 4-2д, 4-2м);
- “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду” (ф. № 4-3д, 4-3м);
- “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів” (ф. № 4-4д);

- “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій)” (ф. № 4-ЗД.1, 4-Зм.1).

Розпорядники бюджетних коштів складають та подають у складі бюджетної звітності тільки ті форми № 4-1Д, 4-1м, 4-2Д, 4-2м, 4-3Д, 4-3м, 4-4Д, 4-3Д.1, 4-3м.1, за показниками яких затверджені кошториси та проведені відповідні господарські операції за відповідними джерелами надходжень та напрямками їх використання.

Розпорядниками бюджетних коштів при складанні зведених звітів ф. № 4-1Д, 4-1м, 4-2Д, 4-2м, 4-3Д, 4-3м, 4-4Д, 4-3Д.1, 4-3м.1 за всіма кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або за всіма кодами тимчасової класифікації видатків і кредитування місцевих бюджетів рядки “Код та назва програмної класифікації видатків і кредитування державного бюджету”, “Код та назва тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів” у преамбулі форми не заповнюються.

“Звіт про надходження і використання коштів, одержаних як плата за послуги” (ф. № 4-1Д, 4-1м) складається бюджетними установами, що відповідно до законодавства України мають право одержувати плату за послуги, надання яких пов’язане з їхньою основною діяльністю; надходження від додаткової (господарської) діяльності; плату за оренду майна бюджетних установ; кошти, що одержуються бюджетними установами від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна).

“Звіт про надходження і використання коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень” (ф. №4-2Д, 4-2м) складається бюджетними установами, що одержують благодійні внески, гранти й дарунки; кошти від підприємств, організацій, фізичних осіб та інших бюджетних установ для виконання цільових заходів; кошти, що їх отримують вищі й професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, одержаних за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право.

“Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду” (ф. № 4-ЗД, 4-Зм) складається розпорядниками бюджетних коштів, які одержують кошти, що належать до інших надходжень спеціального фонду бюджету (крім власних надходжень бюджетних установ, доходів за коштами, одержаними на виконання

програм соціально-економічного й культурного розвитку регіонів та позик міжнародних фінансових організацій).

“Звіт про надходження і використання коштів, одержаних на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів” (ф. № 4-4д) складається розпорядниками бюджетних коштів, які утримуються за рахунок коштів державного бюджету та отримують субвенцію з місцевого бюджету на виконання програм соціально-економічного й культурного розвитку регіонів.

“Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій)” (ф. № 4-3д.1, 4-3м.1) складається розпорядниками бюджетних коштів, які одержують кошти міжнародних фінансових організацій для підготовки та реалізації проектів економічного й соціального розвитку України. У форму включаються також операції, що здійснюються на поточних рахунках в установах банків.

У разі якщо операції здійснюються за кількома видами іноземних валют, інформація за кодами економічної класифікації видатків та кредитування бюджету наводиться в розрізі цифрових кодів валют, а також підсумковим рядком у національній валюті.

Окремі графи бюджетної звітності про надходження й використання коштів спеціального фонду за формами № 4-1д, 4-1м; 4-2д, 4-2м, 4-3д, 4-3м, 4-4д, 4-3д.1, 4-3м.1 заповнюються в такому порядку:

- у графах “Затверджено на звітний рік” ф. № 4-1д, 4-1м, 4-2д, 4-2м, 4-3д, 4-3м, 4-4д та “Затверджено на звітний рік, грн” ф. № 4-3д.1 і 4-3м.1 відображається річна сума планових показників, у т. ч. за відповідним джерелом надходжень спеціального фонду, затверджених кошторисом. Якщо протягом звітного періоду (року) до кошторису були внесені зміни, то проставляються бюджетні призначення з урахуванням внесених змін;
- у графі “Затверджено на звітний період (рік)” за ф. № 4-3д і 4-3м проставляється затверджена на звітний період (рік) сума плану асигнувань спеціального фонду бюджету. Із загальної суми планових асигнувань, зазначених у рядку 010 “Видатки – усього” цієї графи, наводяться дані за такими кодами економічної класифікації видатків: 1110 “Оплата праці працівників бюджетних установ”, 1120 “Нарахування на заробітну плату”, 1132 “Медикаменти та перев’язувальні матеріали”, 1133 “Продукти харчування”;

- 1160 “Оплата комунальних послуг та енергоносіїв”, 1171 “Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку з реалізації державних (регіональних) програм”, 1172 “Окремі заходи з реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку”, 1340 “Поточні трансферти населенню”, 5000 “Інші видатки”;
- у графах “Залишок на початок звітнього року” ф. № 4-1д, 4-1м, 4-2д, 4-2м і 4-4д наводяться загальні суми залишків коштів на спеціальних реєстраційних рахунках без розподілу за кодами економічної класифікації видатків бюджету. У ф. № 4-3д, 4-3м залишків грошових коштів на початок звітнього року не повинно бути, якщо інше не встановлено відповідним нормативно-правовим актом. У разі наявності такі залишки відображаються в розрізі кодів економічної класифікації видатків та кредитування бюджету;
 - у графах “Залишок коштів на початок звітнього року – ін. валюта” та “Залишок коштів на початок звітнього року – грн” ф. № 4-3д.1, 4-3м.1 відображається сума залишку коштів на поточному рахунку на початок звітнього року відповідно в іноземній валюті та перерахована в національну валюту України. Перерахування іноземної валюти в гривневий еквівалент здійснюється за офіційним курсом Національного банку України, що склався на звітну дату;
 - у графі “Перераховано залишок” відображається сума коштів спеціального фонду минулого звітнього року, що відповідно до законодавства України перерахована у звітному періоді (повернена установі, яка надала ці кошти, тощо) та не є касовими видатками, а також не може бути віднесена на зменшення надходжень звітнього року. Такі суми відображаються без розподілу за кодами економічної класифікації видатків та кредитування бюджету;
 - у графах “Перераховано залишок – ін. валюта” та “Перераховано залишок – грн” ф. № 4-3д.1, 4-3м.1 відображається сума залишку коштів минулого звітнього року, що перерахована у звітньому періоді (повернена установі, яка надала ці кошти) та не є касовими видатками, а також не може бути віднесена на зменшення надходжень звітнього року відповідно в іноземній валюті та перерахована в національну валюту України;

- у графі “Одержано залишок” (ф. № 4-1д, 4-1м) відображається сума коштів минулого бюджетного періоду, що одержана у звітному періоді та не може бути віднесена на збільшення надходжень звітного періоду (року). У формі така сума відображається без розподілу за кодами економічної класифікації видатків бюджету;
- у графі “Нараховано доходів за звітний період (рік)” (ф. № 4-1д, 4-1м, 4-2д, 4-2м) відображається сума доходу, нарахованого за окремими видами діяльності;
- у графі “Надійшло коштів за звітний період (рік)” відображається сума надходжень спеціального фонду за відповідним джерелом надходжень, яка надійшла на спеціальний реєстраційний рахунок у звітному періоді, мінус суми коштів, що повернені фізичним і юридичним особам та/або перераховані розпорядникам бюджетних коштів вищого (нижчого) рівня (у разі якщо їм законодавчо надані такі повноваження) в межах однієї програми та однієї групи власних надходжень, із надходжень звітного року. У цій графі наводиться також сума курсової різниці, визначена на звітну дату на залишки коштів, розміщених на валютному рахунку;
- у графах “Надійшло коштів за звітний період (рік) – ін. валюта” та “Надійшло коштів за звітний період (рік) – грн” ф. № 4-3д.1, 4-3м.1 відображається сума коштів, одержана відповідно в іноземній валюті та перерахована в національну валюту України;
- у графі “Курсова різниця – грн” (ф. № 4-3д.1, 4-3м.1) довідково наводиться сума курсової різниці, на яку збільшилися або зменшилися надходження у графі “Надійшло коштів за звітний період (рік) – грн”;
- у графах “Касові видатки за звітний період (рік)” ф. № 4-2д, 4-2м, 4-3д, 4-3м, 4-4д та “Касові видатки за звітний період (рік), усього” ф. № 4-1д, 4-1м відображається сума касових видатків спеціального фонду бюджету за відповідним джерелом надходжень у розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету, тобто видатків, що проведені шляхом перерахування коштів зі спеціальних реєстраційних рахунків, відкритих у органах ДКСУ. Видатки зменшуються на суми, які надійшли на спеціальні реєстраційні рахунки на відновлення касових видатків поточного бюджетного року;

- у графі “Касові видатки за звітний період (рік) – у т. ч. спрямовано на погашення заборгованості загального фонду” ф. № 4-1д, 4-1м відображається сума касових видатків спеціального фонду бюджету, що була спрямована на погашення заборгованості загального фонду бюджету;
- у графах “Касові видатки за звітний період (рік) – ін. валюта” та “Касові видатки за звітний період (рік) – грн” ф. № 4-3д,1, 4-3м.1 відображається сума касових видатків, проведених шляхом перерахування коштів із поточного рахунку за всіма видами операцій, відповідно в іноземній валюті та перерахована в національну валюту України;
- у графах “Фактичні видатки за звітний період (рік)” ф. № 4-2д, 4-2м, 4-3д, № 4-3м, 4-4д та “Фактичні видатки за звітний період (рік), усього” ф. № 4-1д, 4-1м відображаються фактичні видатки за звітний період у розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету, тобто дійсні витрати, що оформлені та підтверджуються відповідними документами, у т. ч. видатки за несплаченими рахунками кредиторів, за нарахованою й несплаченою заробітною платою, стипендіями тощо. У цій графі наводиться також сума курсової різниці при проведенні переоцінки зобов’язань, узятих у іноземній валюті;
- у графі “Фактичні видатки за звітний період (рік) – у т. ч. проведені за видатками загального фонду” ф. № 4-1д, 4-1м відображаються суми фактичних видатків спеціального фонду, що проведені на погашення зобов’язань за видатками загального фонду бюджету;
- у графах “Фактичні видатки за звітний період (рік) – ін. валюта” та “Фактичні видатки за звітний період (рік) – грн” ф. № 4-3д,1, 4-3м.1 відображається сума фактичних видатків, що оформлені та підтверджуються відповідними документами, відповідно в іноземній валюті та перерахована в національну валюту України;
- у графі “Залишок на кінець звітного періоду (року)” у ф. № 4-1д, 4-1м, 4-2д, 4-2м, 4-4д бюджетної звітності залишки коштів наводяться без розподілу за кодами економічної класифікації видатків бюджету;
- у графах “Залишок коштів на кінець звітного періоду (року) – ін. валюта” та “Залишок коштів на кінець звітного періоду

(року) – грн” ф. № 4-Зд.1, 4-Зм.1 відображається сума залишку коштів на поточному рахунку на кінець звітного періоду відповідно в іноземній валюті та перерахована в національну валюту України;

– у ф. № 4-Зд, 4-Зм та № 4-Зд.1, 4-Зм.1 бюджетної звітності залишки коштів проставляються з розподілом за кодами економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету.

У річній бюджетній звітності за ф. № 4-Зд, 4-Зм та № 4-Зд.1, 4-Зм.1 залишків грошових коштів на кінець звітного періоду не повинно бути, якщо інше не встановлено відповідним нормативно-правовим актом. У разі наявності такі залишки відображаються в розрізі кодів економічної класифікації видатків та кредитування бюджету.

Обсяг залишків на звітну дату повинен відповідати даним виписок зі спеціальних реєстраційних рахунків органів Державної казначейської служби України та поточних рахунків в установах банків на відповідну звітну дату.

Показник за рядком 010 “Надходження коштів – усього” ф. № 4-1д, 4-1м, 4-2д, 4-2м, 4-4д у графі “Затверджено на звітний рік” відображає загальну суму за джерелами надходження коштів, у т. ч. фінансування. У рядку “Фінансування” проставляються суми залишків грошових коштів, що склалися на спеціальних реєстраційних рахунках на початок звітного року, за умови внесення на цю суму змін до кошторису. Обсяги фінансування враховуються в загальній сумі надходжень.

При перерахуванні власних надходжень у частині плати за послуги в межах однієї програми та однієї групи власних надходжень розпорядники бюджетних коштів вищого (нижчого) рівня (у разі якщо їм законодавчо надані такі повноваження) відображають їх у звіті ф. № 4-1д, 4-1м як зменшення доходів. Розпорядники бюджетних коштів, котрі одержують ці кошти, відображають їх як надходження доходів.

“Звіт про заборгованість за бюджетними коштами” (ф. № 7д, 7м) складається розпорядниками бюджетних коштів на підставі даних бухгалтерського обліку про фактичну дебіторську й кредиторську заборгованості, які виникли при виконанні кошторису за поточний і минулі звітні роки. Звіт складається в розрізі кодів програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або

тимчасової класифікації видатків і кредитування місцевих бюджетів та кодів економічної класифікації видатків бюджету та містить інформацію про заборгованість розпорядників бюджетних коштів за видатками й розпорядників за нарахованими доходами. Розпорядниками бюджетних коштів при складанні зведеного звіту ф. № 7д, 7м за всіма кодами програмної класифікації видатків і кредитування державного бюджету або за всіма кодами тимчасової класифікації видатків і кредитування місцевих бюджетів рядки “Код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету”, “Код та назва тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів” у преамбулі форми не заповнюються. Бюджетна звітність за ф. № 7д, 7м складається окремо про заборгованість за коштами загального й спеціального фондів. Зведена бюджетна звітність складається за всіма кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету та за всіма кодами тимчасової класифікації видатків і кредитування місцевих бюджетів за загальним та спеціальним фондами бюджетів.

Заповнення окремих рядків і граф бюджетної звітності за ф. № 7д, 7м здійснюється в такому порядку:

- рядок 010 “Доходи” заповнюється в бюджетній звітності лише за спеціальним фондом (за коштами, одержаними як плата за послуги, котрі надаються розпорядниками бюджетних коштів згідно із законодавством, та коштами, що отримуються вищими та професійно-технічними навчальними закладами від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, одержаних за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право). У цьому рядку відображається загальною сумою дебіторська (нарахований та не одержаний дохід за надані послуги) та кредиторська (надходження оплати за надану послугу в сумі більшій, ніж була нарахована) заборгованості за доходами, які не поділяються за кодами економічної класифікації видатків бюджету. У цьому рядку графа “Кредиторська заборгованість на кінець звітного періоду (року), з неї термін оплати якої не настав” не заповнюється;
- у рядку 020 “Видатки – усього на утримання установи” відображається загальна сума заборгованості на звітну дату, що виникла при виконанні видаткової частини кошторису;

- рядки з 030 до 560 включно розшифровують рядок 020 та відображають заборгованість за видатками в розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету;
- рядки з 370 до 560 у місячній бюджетній звітності не заповнюються;
- у графі 4 “Дебіторська заборгованість на початок звітного року, усього” наводиться сума дебіторської заборгованості, що відповідає даним графі “Дебіторська заборгованість на кінець звітного періоду (року), усього” річної бюджетної звітності за ф. № 7д, 7м за попередній звітний рік;
- у графі 5 “Дебіторська заборгованість на кінець звітного періоду (року), усього” відображається сума дебіторської заборгованості, що виникла на дату складання бюджетної звітності при виконанні кошторису за поточний і минулі звітні роки;
- у графі 6 “Дебіторська заборгованість на кінець звітного періоду (року), усього – з неї прострочена” із загальної суми дебіторської заборгованості, що виникла на дату складання бюджетної звітності при виконанні кошторису за поточний і минулі звітні роки, уточнюється сума простроченої заборгованості, тобто це заборгованість, що виникає на 30-й день після закінчення терміну обов’язкового платежу згідно з укладеними договорами, або якщо дата платежу не визначена після виписування рахунка на оплату;
- у графі 7 “Дебіторська заборгованість, списана за період з початку звітного року” наводиться сума дебіторської заборгованості, яка була списана протягом звітного періоду в установленому порядку;
- у графі 8 “Кредиторська заборгованість на початок звітного року, усього” наводиться сума кредиторської заборгованості, що відповідає даним графі “Кредиторська заборгованість на кінець звітного періоду (року), усього” ф. № 7д, 7м річної бюджетної звітності за попередній звітний період;
- у графі 9 “Кредиторська заборгованість на кінець звітного періоду (року), усього” відображається сума кредиторської заборгованості, що виникла на звітну дату при виконанні кошторису за поточний і минулі звітні роки;
- у графі 10 “Кредиторська заборгованість на кінець звітного періоду (року), з неї прострочена” із загальної суми кредиторської

- заборгованості, що виникла на дату складання бюджетної звітності при виконанні кошторису за поточний і минулі звітні роки, уточнюється сума заборгованості, оплату якої прострочено, тобто це заборгованість, що виникає на 30-й день після закінчення терміну обов'язкового платежу згідно з укладеними договорами або якщо дата платежу не визначена після одержання підтвердних документів за одержані товари, виконані роботи, надані послуги;
- у графі 11 “Кредиторська заборгованість на кінець звітного періоду (року), з неї термін оплати якої не настав” із загальної суми кредиторської заборгованості, що виникла на дату складання бюджетної звітності при виконанні кошторису за поточний і минулі звітні роки, уточнюється сума заборгованості, термін оплати якої не настав;
 - у графі 12 “Кредиторська заборгованість, списана за період з початку звітного року” наводиться сума кредиторської заборгованості, яка була списана протягом звітного періоду в установленому порядку;
 - у графі 13 “Зареєстровані фінансові зобов'язання на кінець звітного періоду (року), усього” відображаються суми фінансових зобов'язань, які зареєстровані протягом звітного періоду в органі ДКСУ та залишилися не оплаченими на кінець звітного періоду;
 - у графі 14 “Зареєстровані фінансові зобов'язання на кінець звітного періоду (року), з них кредиторська заборгованість” із усієї суми фінансових зобов'язань, які зареєстровані протягом звітного періоду в органі ДКСУ та залишилися не оплаченими на кінець звітного періоду, відображається кредиторська заборгованість.

У річній бюджетній звітності на кінець звітного року дані граф 13 і 14 мають бути тотожними.

“Звіт про заборгованість за окремими програмами” (ф. № 7д.1, 7м.1) складається розпорядниками бюджетних коштів за сумами заборгованості, що виникла при виконанні кошторису за поточний і минулі звітні роки за окремими кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або окремими кодами тимчасової класифікації видатків і кредитування місцевих бюджетів (за придбані й відпущені матеріальні цінності державного

матеріального резерву, операціями з кредитування з бюджету тощо). Ця заборгованість не пов'язана з видатками на утримання розпорядників бюджетних коштів. Розпорядниками бюджетних коштів при складанні зведеного звіту ф. № 7д.1, 7м.1 за всіма кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або за всіма кодами тимчасової класифікації видатків і кредитування місцевих бюджетів рядки “Код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету”, “Код та назва тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів” у преамбулі форми не заповнюються. Бюджетна звітність за ф. № 7д.1, 7м.1 складається окремо про заборгованість за коштами загального й спеціального фондів.

Суми дебіторської заборгованості відображають заборгованість за розрахунками з позичальниками, які одержали кредити, та за відпущені матеріальні цінності державного матеріального резерву тощо. Суми кредиторської заборгованості відображають заборгованість за розрахунками з бюджетом виконавців бюджетних програм на суму кредитів, наданих позичальникам із бюджету, та за коштами, одержаними при реалізації матеріальних цінностей державного матеріального резерву тощо. Суми повернених позичальниками кредитів, які надавалися із загального фонду бюджету, в бюджетній звітності за ф. № 7д.1, 7м.1 відображаються як зменшення дебіторської заборгованості на суму повернутих кредитів (тобто відображається різниця між сумою наданих і сумою повернених кредитів) та як скорочення кредиторської заборгованості за загальним фондом бюджету на суму коштів, перерахованих розпорядниками бюджетних коштів до цього бюджету. Суми повернених позичальниками кредитів, які надавалися зі спеціального фонду бюджету, в бюджетній звітності за ф. № 7д.1, 7м.1 відображаються як зменшення дебіторської заборгованості на суму повернутих кредитів (тобто відображається різниця між сумою наданих і сумою повернутих кредитів) та як зменшення кредиторської заборгованості за спеціальним фондом бюджету на суму коштів, перерахованих розпорядниками бюджетних коштів до цього фонду. Дебіторська заборгованість за кредитами, наданими позичальникам зі спеціального фонду бюджету (в разі рекредитування), відображається в сумі наданих кредитів, яка зменшена на суму повернених коштів позичальниками до спеціального фонду бюджету. Кредиторська заборгованість

розпорядників бюджетних коштів перед бюджетом із надання кредитів відображається у ф. № 7д.1, 7м.1 за загальним фондом за кредитами, виданими із загального фонду бюджету, та за спеціальним фондом за кредитами, виданими зі спеціального фонду бюджету, за винятком кредитів, виданих зі спеціального фонду в порядку рекредитування.

У бюджетній звітності за ф. № 7д.1, 7м.1 у рядках з 020 до 140 відображається сума заборгованості на звітну дату, що виникла при виконанні видаткової частини кошторису.

У рядку 010 “Видатки” відображається загальна сума заборгованості розпорядників бюджетних коштів на звітну дату.

Рядки з 020 до 140 включно розшифровують рядок 010 та відображають заборгованість за видатками в розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету.

У рядках 020, 030, 040, 070 проставляються суми заборгованості розпорядників бюджетних коштів за звітний період за кодом програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету “Накопичення (приріст) матеріальних цінностей державного матеріального резерву”.

У річній бюджетній звітності рядки з 080 до 140 граф 8 і 9 на кінець звітного періоду не заповнюються.

У графі 4 “Дебіторська заборгованість на початок звітного року” наводиться сума дебіторської заборгованості за розрахунками з позичальниками за кредитами, наданими за рахунок коштів загального та/або спеціального фондів бюджету в попередні звітні роки, за вирахуванням погашення, за відпущеними матеріальними цінностями державного матеріального резерву тощо, яка відповідає даним графі “Дебіторська заборгованість на кінець звітного періоду (року)” бюджетної звітності за ф. № 7 д.1, 7м.1 за попередній звітний рік.

У графі 5 “Дебіторська заборгованість на кінець звітного періоду (року)” відображається сума дебіторської заборгованості, що виникла на дату складання бюджетної звітності при виконанні кошторису за поточний і минулі звітні роки за розрахунками з позичальниками за наданими за рахунок коштів загального та/або спеціального фондів бюджету кредитами, за вирахуванням сум погашення, за відпущеними матеріальними цінностями державного матеріального резерву тощо.

У графі 6 “Кредиторська заборгованість на початок звітного року” наводиться сума кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом на суму кредитів, наданих позичальникам із бюджету розпорядниками бюджетних коштів як виконавцями цих бюджетних програм у попередні звітні роки, за вирахуванням сум погашення до бюджету, за придбаними матеріальними цінностями для накопичення (приросту) державного матеріального резерву та ін., що відповідає даним графі “Кредиторська заборгованість на кінець звітнього періоду (року)” ф. № 7д.1, 7м.1 бюджетної звітності за попередній звітний рік.

У графі 7 “Кредиторська заборгованість на кінець звітнього періоду (року)” наводиться сума кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом, що виникла в розпорядників бюджетних коштів як виконавців бюджетних програм при виконанні кошторису за поточний і минулі звітні роки на дату складання бюджетної звітності за наданими позичальникам кредитами за рахунок коштів бюджету, за вирахуванням сум погашення до бюджету, за придбаними матеріальними цінностями для накопичення (приросту) державного матеріального резерву тощо.

У графі 8 “Зареєстровані фінансові зобов’язання на кінець звітнього періоду (року), усього” відображаються фінансові зобов’язання за придбаними матеріальними цінностями для накопичення (приросту) державного матеріального резерву та попередньою оплатою тощо, які зареєстровані протягом звітнього періоду (року) в органах ДКСУ та залишилися непроплаченими на кінець звітнього періоду.

У графі 9 “Зареєстровані фінансові зобов’язання на кінець звітнього періоду (року), з них кредиторська заборгованість” із усієї суми зареєстрованих у органах ДКСУ фінансових зобов’язань із накопичення (приросту) матеріальних цінностей державного матеріального резерву тощо, які залишилися непроплаченими на кінець звітнього періоду (року), відображається кредиторська заборгованість.

Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), складається розпорядниками бюджетних коштів, котрі направляли протягом звітнього періоду (року) обсяги власних надходжень, що перевищували відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України на відповідний рік або рішенням про місцевий бюджет. Наводиться

інформація в частині спрямування обсягів власних надходжень бюджетних установ (надходження за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їхньою основною діяльністю та від додаткової (господарської) діяльності, крім надходжень у натуральній формі), які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України на відповідний рік або рішенням про місцевий бюджет.

У графі 3 “Власні надходження, затверджено на звітний рік” зазначаються власні надходження бюджетних установ, затверджені законом про Державний бюджет України на відповідний рік або рішенням про місцевий бюджет.

У графі 4 “Власні надходження, фактично надійшло” в рядку “Доходи” зазначається сума фактичних надходжень за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їхньою основною діяльністю та від додаткової (господарської) діяльності за звітний період (рік).

У графі 5 “Власні надходження, понадпланові надходження” зазначається сума понадпланових обсягів власних надходжень бюджетних установ, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України на відповідний рік або рішенням про місцевий бюджет. У разі якщо такі надходження відсутні, в зазначеній графі проставляється нуль.

У графі 6 “Спрямовано понадпланових надходжень, усього” відображається загальна сума касових видатків, проведених за рахунок понадпланових надходжень, спрямованих на погашення заборгованості з оплати праці, нарахувань на заробітну плату, стипендій, комунальних послуг і енергоносіїв, інших заходів у розрізі кодів економічної класифікації видатків, яка не перевищує суму, зазначену в графі 5.

У графі 7 “Спрямовано понадпланових надходжень на погашення кредиторської заборгованості, усього” із загальної суми касових видатків наводиться сума, спрямована на погашення заборгованості з оплати праці, нарахувань на заробітну плату, стипендій, комунальних послуг та енергоносіїв. Зазначена сума відображається окремо за заборгованістю загального й спеціального фондів кошторису у графах 8 і 9 відповідно.

У графі 10 “Спрямовано понадпланових надходжень на інші заходи, усього” із загальної суми спрямованих понадпланових надходжень наводиться сума проведених касових видатків за іншими заходами,

які здійснюються за рахунок відповідних надходжень, та заходами, що необхідні для виконання основних функцій, але не забезпечені коштами загального фонду бюджету за відповідною бюджетною програмою в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Зазначені суми відображаються окремо за видатками загального й спеціального фондів кошторису у графах 11 і 12 відповідно.

Довідка про підтвердження залишків коштів загального та спеціального фондів державного або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунках складається розпорядниками бюджетних коштів та подається до органу Державної казначейської служби України для звірки й підтвердження залишків коштів на рахунках, відкритих на їхнє ім'я в органах ДКСУ. Установи банків надають такі довідки за встановленими ними формами. Дані довідок мають відповідати аналогічним даним фінансової звітності за ф. № 1 "Баланс". У складі зведеної річної фінансової й бюджетної звітності головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, що мають свою мережу, така довідка не подається.

Довідка про підтвердження залишків коштів на рахунках інших клієнтів Державної казначейської служби України складається розпорядниками бюджетних коштів та подається до органу ДКСУ для звірки й підтвердження залишків коштів на рахунках, відкритих на їхнє ім'я. Дані таких довідок розпорядників бюджетних коштів повинні відповідати аналогічним даним ф. № 1 "Баланс". У складі зведеної річної фінансової й бюджетної звітності головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, що мають свою мережу, така довідка не подається.

Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України, та поточних рахунках, відкритих в установах банків, складається розпорядниками бюджетних коштів за даними довідок про підтвердження залишків, завірених органами ДКСУ та/або установами банків. Дані реєстру мають відповідати аналогічним даним фінансової звітності за ф. № 1 "Баланс". У складі зведеної річної фінансової й бюджетної звітності головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, що мають свою мережу, такий реєстр не подається.

Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня, додається до зведеної річної фінансової й бюджетної звітності головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників коштів нижчого рівня, що мають свою мережу.

У Довідці про залишки коштів у іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків, зазначаються залишки коштів у іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків на ім'я розпорядників бюджетних коштів відповідно до нормативно-правових актів.

У Довідці про залишки бюджетних коштів на інших поточних рахунках в установах банків зазначаються залишки коштів розпорядників бюджетних коштів, які мають відповідно до нормативно-правових актів відкриті на своє ім'я інші поточні рахунки в установах банків.

У Довідці про депозитні операції відображаються такі операції, що проводяться розпорядниками бюджетних коштів (залишки на рахунках тощо) із зазначенням нормативно-правового акта, на підставі якого проводяться такі операції.

У Довідці про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення наводиться детальна інформація про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду, яка міститься у Звіті про заборгованість за бюджетними коштами (ф. № 7д, 7м), та вжиті заходи щодо її стягнення.

У Довідці про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду наводиться детальна інформація про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду. Вона складається за відповідними даними Звіту про заборгованість за бюджетними коштами (ф. № 7д, 7м) за загальним фондом.

У Довідці про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами, наводиться інформація про сплату до бюджету штрафів, накладених на розпорядників бюджетних коштів контролюючими органами, та зазначаються найменування контролюючого органу, сума сплаченого штрафу, підстава для його накладення та винні

особи. Така довідка складається розпорядниками бюджетних коштів (окрім зведеної фінансової й бюджетної звітності).

Довідка про спрямування асигнувань розпорядникам бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів, складається головними розпорядниками, які визначили виконавцями бюджетних програм розпорядників бюджетних коштів, котрі належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів, та додається до зведеної фінансової й бюджетної звітності цими головними розпорядниками бюджетних коштів.

У Довідці про використання іноземних грантів наводиться інформація про використання розпорядниками бюджетних коштів грантів, одержаних від міжнародних фінансових організацій та країн-донорів за звітний період.

Довідка про дебіторську заборгованість за видатками складається розпорядниками бюджетних коштів, які одержують кошти державного або місцевих бюджетів за загальним і спеціальним фондами. За наявності дебіторської заборгованості на кінець звітного періоду зазначаються причини її виникнення та підстави для проведення попередньої оплати. У складі зведеної фінансової й бюджетної звітності головних розпорядників бюджетних коштів така довідка подається без розподілу за кодами економічної класифікації видатків.

У Довідці про кредиторську заборгованість, що склалася станом на 01.01.2011 за зобов'язаннями, які не вважаються бюджетними за наявності, наводиться детальна інформація про кредиторську заборгованість, котра виникла в розпорядників бюджетних коштів на кінець 2011 р. за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними. У довідці зазначаються найменування кредитора, реквізити документів, що підтверджують наявність заборгованості, та причини її виникнення й скорочення. Сума цієї заборгованості може лише зменшуватися відповідно до законодавства.

Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20xx рік між адміністративно-територіальними одиницями довідка складається головними розпорядниками бюджетних коштів, яким відповідно до закону про Державний бюджет України на відповідний рік встановлено бюджетні призначення на централізовані заходи та програми з охорони здоров'я в розрізі

адміністративно-територіальних одиниць, та подається у складі зведеної бюджетної звітності. У такій довідці наводиться інформація про розподіл видатків на централізовані заходи та програми з охорони здоров'я на бюджетний рік між адміністративно-територіальними одиницями.

Пояснювальна записка повинна містити таку інформацію про розпорядника бюджетних коштів: найменування й місцезнаходження, короткий опис основної діяльності, найменування розпорядника вищого рівня. У пояснювальній записці зазначаються та описуються:

- динаміка дебіторської й кредиторської заборгованості, у т. ч. простроченої, на звітну дату порівняно із заборгованістю на початок звітного року та причини її збільшення або зменшення;
- причини виникнення простроченої дебіторської й кредиторської заборгованості, зазначеної в рядку "Інше" Довідки про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення, а також Довідки про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
- причини наявності простроченої кредиторської заборгованості за кодами економічної класифікації видатків 1110, 1160;
- причини наявності незареєстрованих у органах Державної казначейської служби України фінансових зобов'язань, що обліковуються у складі кредиторської заборгованості;
- причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості та підстави її зменшення (списання у зв'язку із закінченням строку позовної давності, за рішенням суду тощо) в річній фінансовій і бюджетній звітності;
- причини взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України, рішенням відповідної ради про затвердження місцевого бюджету, та вжиті заходи;
- інформація про дебіторську й кредиторську заборгованість за бюджетними програмами, бюджетні призначення за якими законом про Державний бюджет України на звітний рік не затверджувалися, відомості щодо перереєстрації такої заборгованості за бюджетними програмами звітного року та причини, з яких така перереєстрація не проведена;

- дата й місце складання протоколу про порушення бюджетного законодавства, складеного органами ДКСУ, та порушення бюджетного законодавства, що стало підставою для складення такого протоколу;
- інвентаризаційні різниці та їх урегулювання;
- інформація про ліквідовані, приєднані, створені структурні одиниці (у зведеній фінансовій і бюджетній звітності);
- розшифровка поточних рахунків, підстави їх наявності в установах банків із зазначенням залишків на цих рахунках та виду коштів;
- інше.

Резюме

Бухгалтерська звітність бюджетних установ являє собою систему узагальнених і взаємопов'язаних показників, одержаних унаслідок відображення господарських операцій у системі бухгалтерського обліку, що характеризують результати роботи та особливості діяльності цих установ за визначений період.

Головним принципом бухгалтерської звітності є вірогідність відображених показників. Це можливо за умов додержання протягом звітного року єдиної методики відображення окремих господарських операцій та оцінки майна; повноти відображення в обліку всіх господарських операцій за відповідний період; своєчасності й повноти проведення та правильності відображення результатів місячної, квартальної, піврічної чи річної інвентаризації відповідно; правильності віднесення доходів і видатків щодо звітного періоду. До принципів організації бухгалтерської звітності бюджетних установ належать: обов'язкове та своєчасне її надання до відповідних організацій, єдність форм і методики складання звітності для всіх бюджетних установ; простота, доступність, зрозумілість, раціональність.

Бухгалтерська звітність бюджетних установ має значну кількість форм, у кожній з яких власне змістове навантаження. Для спрощення сприйняття бухгалтерська звітність бюджетних установ може бути класифікована за такими основними ознаками: інформаційний обсяг, мета складання, сфери, які вона охоплює, джерело фінансового забезпечення, періодичність складання, функціональне призначення.

За інформаційним обсягом бухгалтерська звітність бюджетних установ поділяється на часткову й загальну. За метою складання звітність поділяється на внутрішню й зовнішню. За сферами охоплення вона буває простою та комплексною. За джерелом фінансового забезпечення виділяють звітність, що складають бюджетні установи, які фінансово забезпечуються за рахунок коштів державного бюджету; звітність, котра складається установами, які одержують кошти на свою діяльність із місцевих бюджетів. Залежно від періоду, що охоплює звітність, вона поділяється на річну й внутрішньорічну (оперативна, місячна, квартальна). За функціональним призначенням виокремлюють фінансову й бюджетну звітність розпорядників бюджетних коштів (ст. 58 Бюджетного кодексу України).

Складання й подання бухгалтерської звітності бюджетних установ регулюється Порядком складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44.

Терміни й поняття

Бухгалтерська звітність
Часткова звітність
Загальна звітність
Внутрішня звітність
Зовнішня звітність
Проста звітність
Комплексна звітність
Внутрішньорічна звітність
Річна звітність
Фінансова звітність
Бюджетна звітність

Питання для перевірки знань

1. Дайте визначення бухгалтерської звітності бюджетних установ.
2. Перелічіть класифікаційні ознаки звітності.
3. Що таке часткова звітність?
4. Що таке загальна звітність?
5. Яка звітність є внутрішньою?
6. Яка звітність є зовнішньою?
7. Що являє собою проста звітність?
8. Яка звітність є комплексною?
9. Що таке річна звітність?
10. Яка звітність входить до складу внутрішньорічної звітності?
11. Назвіть форми бухгалтерської звітності, включені до місячної звітності бюджетних установ.
12. Назвіть форми бухгалтерської звітності, включені до квартальної звітності бюджетних установ.
13. Назвіть форми бухгалтерської звітності, включені до річної звітності бюджетних установ.
14. Охарактеризуйте фінансову звітність бюджетних установ.
15. Охарактеризуйте бюджетну звітність розпорядників бюджетних коштів.
16. Які форми звітності входять до складу фінансової звітності бюджетних установ?
17. Які форми звітності входять до складу бюджетної звітності бюджетних установ?
18. Опишіть порядок подання фінансової й бюджетної звітності бюджетних установ.
19. Яким суб'єктам подається фінансова й бюджетна звітність бюджетних установ?
20. Визначте терміни подання фінансової й бюджетної звітності розпорядниками бюджетних коштів.

Тести

5.1. Бухгалтерська звітність бюджетних установ – це:

- 1) звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період;
- 2) процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень;
- 3) система узагальнених і взаємопов'язаних показників, одержаних унаслідок відображення господарських операцій у системі бухгалтерського обліку, що характеризують результати роботи та особливості діяльності цих установ за визначений період.

5.2. Установіть відповідність між класифікаційною ознакою та видом бухгалтерської звітності бюджетних установ:

інформаційний обсяг	внутрішня й зовнішня
мета складання	фінансова й бюджетна звітність
сфери, які вона охоплює	звітність, що складають бюджетні установи, які фінансово забезпечуються за кошти державного бюджету, та звітність, що складається установами, які одержують кошти на свою діяльність із місцевих бюджетів
джерело фінансового забезпечення	річна і внутрішньорічна
періодичність складання	проста й комплексна
функціональне призначення	часткова й загальна

5.3. До пакета місячної звітності належать форми:

- 1) № 1 “Баланс”;
- 2) № 9д, 9м “Звіт про результати фінансової діяльності”;
- 3) № 3 “Звіт про рух грошових коштів”;
- 4) № 5 “Звіт про рух необоротних активів”;
- 5) № 6 “Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування”;
- 6) № 15 “Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей”;
- 7) № 2д, 2м “Звіт про надходження та виконання коштів загального фонду”;

- 8) № 4-1д, 4-1м “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних як плата за послуги”;
- 9) № 4-2д, 4-2м “Звіт про надходження та використання коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень”;
- 10) № 4-3д, 4-3м “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду”;
- 11) № 4-3д.1, 4-3м.1 “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду” (позики міжнародних фінансових організацій);
- 12) № 4-4д “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів”;
- 13) № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- 14) № 7д.1, 7м.1 “Звіт про заборгованість за окремими програмами”;
- 15) Довідка про підтвердження залишків коштів загального та спеціального фондів державного або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних) рахунках;
- 16) Довідка про підтвердження залишків коштів на рахунках інших клієнтів Державної казначейської служби України;
- 17) Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах ДКСУ та поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- 18) Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня;
- 19) Довідка про залишки коштів у іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- 20) Довідка про залишки бюджетних коштів на інших поточних рахунках в установах банків;
- 21) Довідка про депозити;
- 22) Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;

- 23) Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;
- 24) Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
- 25) Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами;
- 26) Довідка про виконання закону про Державний бюджет України на відповідний рік в частині спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України на відповідний рік або рішенням про місцевий бюджет;
- 27) Довідка про направлення асигнувань розпорядників бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів;
- 28) Довідка про використання іноземних грантів;
- 29) Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;
- 30) Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалася станом на 01.01.2011 за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними;
- 31) Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20xx рік між адміністративно-територіальними одиницями;
- 32) Пояснювальна записка.

5.4. До пакета квартальної звітності належать форми:

- 1) № 1 “Баланс”;
- 2) № 9д, 9м “Звіт про результати фінансової діяльності”;
- 3) № 3 “Звіт про рух грошових коштів”;
- 4) № 5 “Звіт про рух необоротних активів”;
- 5) № 6 “Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування”;
- 6) № 15 “Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей”;
- 7) № 2д, 2м “Звіт про надходження та виконання коштів загального фонду”;
- 8) № 4-1д, 4-1м “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних як плата за послуги”;

- 9) № 4-2д, 4-2м “Звіт про надходження та використання коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень”;
- 10) № 4-3д, 4-3м “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду”;
- 11) № 4-3д.1, 4-3м.1 “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду” (позики міжнародних фінансових організацій);
- 12) № 4-4д “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів”;
- 13) № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- 14) № 7д.1, 7м.1 “Звіт про заборгованість за окремими програмами”;
- 15) Довідка про підтвердження залишків коштів загального та спеціального фондів державного або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних) рахунках”;
- 16) Довідка про підтвердження залишків коштів на рахунках інших клієнтів Державної казначейської служби України;
- 17) Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах ДКСУ, та поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- 18) Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня;
- 19) Довідка про залишки коштів у іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- 20) Довідка про залишки бюджетних коштів на інших поточних рахунках в установах банків;
- 21) Довідка про депозитні операції;
- 22) Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- 23) Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;

- 24) Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
- 25) Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами;
- 26) Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України на відповідний рік або рішенням про місцевий бюджет;
- 27) Довідка про направлення асигнувань розпорядників бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів;
- 28) Довідка про використання іноземних грантів;
- 29) Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;
- 30) Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалася станом на 01.01.2011 за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними;
- 31) Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20xx рік між адміністративно-територіальними одиницями;
- 32) Пояснювальна записка.

5.5. До пакета річної звітності належать форми:

- 1) № 1 “Баланс”;
- 2) № 9д, 9м “Звіт про результати фінансової діяльності”;
- 3) № 3 “Звіт про рух грошових коштів”;
- 4) № 5 “Звіт про рух необоротних активів”;
- 5) № 6 “Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування”;
- 6) № 15 “Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей”;
- 7) № 2д, 2м “Звіт про надходження та виконання коштів загального фонду”;
- 8) № 4-1д, 4-1м “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних як плата за послуги”;
- 9) № 4-2д, 4-2м “Звіт про надходження та використання коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень”;
- 10) № 4-3д, 4-3м “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду”;

- 11) № 4-Зд.1, 4-Зм.1 “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду” (позики міжнародних фінансових організацій);
- 12) № 4-4д “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів”;
- 13) № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- 14) № 7д.1, 7м.1 “Звіт про заборгованість за окремими програмами”;
- 15) Довідка про підтвердження залишків коштів загального та спеціального фондів державного або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних) рахунках”;
- 16) Довідка про підтвердження залишків коштів на рахунках інших клієнтів Державної казначейської служби України;
- 17) Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах ДКСУ, та поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- 18) Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня;
- 19) Довідка про залишки коштів у іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- 20) Довідка про залишки бюджетних коштів на інших поточних рахунках в установах банків;
- 21) Довідка про депозитні операції;
- 22) Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- 23) Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;
- 24) Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
- 25) Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами;

- 26) Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України на відповідний рік або рішенням про місцевий бюджет;
- 27) Довідка про направлення асигнувань розпорядників бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів;
- 28) Довідка про використання іноземних грантів;
- 29) Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;
- 30) Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалася станом на 01.01.2011 за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними;
- 31) Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20xx рік між адміністративно-територіальними одиницями;
- 32) Пояснювальна записка.

5.6. До фінансової звітності бюджетних установ належать форми:

- 1) № 1 “Баланс”;
- 2) № 9д, 9м “Звіт про результати фінансової діяльності”;
- 3) № 3 “Звіт про рух грошових коштів”;
- 4) № 5 “Звіт про рух необоротних активів”;
- 5) № 6 “Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування”;
- 6) № 15 “Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей”;
- 7) № 2д, 2м “Звіт про надходження та виконання коштів загального фонду”;
- 8) № 4-1д, 4-1м “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних як плата за послуги”;
- 9) № 4-2д, 4-2м “Звіт про надходження та використання коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень”;
- 10) № 4-3д, 4-3м “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду”;
- 11) № 4-3д.1, 4-3м.1 “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду” (позики міжнародних фінансових організацій);

- 12) № 4-4д “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів”;
- 13) № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- 14) № 7д.1, 7м.1 “Звіт про заборгованість за окремими програмами”;
- 15) Довідка про підтвердження залишків коштів загального та спеціального фондів державного або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних) рахунках”;
- 16) Довідка про підтвердження залишків коштів на рахунках інших клієнтів Державної казначейської служби України;
- 17) Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах ДКСУ, та поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- 18) Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня;
- 19) Довідка про залишки коштів у іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- 20) Довідка про залишки бюджетних коштів на інших поточних рахунках в установах банків;
- 21) Довідка про депозитні операції;
- 22) Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- 23) Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;
- 24) Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
- 25) Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами;
- 26) Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про

- Державний бюджет України на відповідний рік або рішенням про місцевий бюджет;
- 27) Довідка про направлення асигнувань розпорядників бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів;
 - 28) Довідка про використання іноземних грантів;
 - 29) Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;
 - 30) Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалася станом на 01.01.2011 за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними;
 - 31) Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20xx рік між адміністративно-територіальними одиницями;
 - 32) Пояснювальна записка.

5.7. До бюджетної звітності бюджетних установ належать форми:

- 1) № 1 “Баланс”;
- 2) № 9д, 9м “Звіт про результати фінансової діяльності”;
- 3) № 3 “Звіт про рух грошових коштів”;
- 4) № 5 “Звіт про рух необоротних активів”;
- 5) № 6 “Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування”;
- 6) № 15 “Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей”;
- 7) № 2д, 2м “Звіт про надходження та виконання коштів загального фонду”;
- 8) № 4-1д, 4-1м “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних як плата за послуги”;
- 9) № 4-2д, 4-2м “Звіт про надходження та використання коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень”;
- 10) № 4-3д, 4-3м “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду”;
- 11) № 4-3д.1, 4-3м.1 “Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду” (позики міжнародних фінансових організацій);
- 12) № 4-4д “Звіт про надходження і використання коштів, одержаних на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів”;
- 13) № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;

- 14) № 7д.1, 7м.1 “Звіт про заборгованість за окремими програмами”;
- 15) Довідка про підтвердження залишків коштів загального та спеціального фондів державного або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних) рахунках”;
- 16) Довідка про підтвердження залишків коштів на рахунках інших клієнтів Державної казначейської служби України;
- 17) Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах ДКСУ, та поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- 18) Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня;
- 19) Довідка про залишки коштів у іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- 20) Довідка про залишки бюджетних коштів на інших поточних рахунках в установах банків;
- 21) Довідка про депозитні операції;
- 22) Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
- 23) Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;
- 24) Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
- 25) Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами;
- 26) Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України на відповідний рік або рішенням про місцевий бюджет;
- 27) Довідка про направлення асигнувань розпорядників бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів;
- 28) Довідка про використання іноземних грантів;

- 29) Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;
- 30) Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалася станом на 01.01.2011 за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними;
- 31) Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20xx рік між адміністративно-територіальними одиницями;
- 32) Пояснювальна записка.

Література для поглибленого вивчення

Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі : у 3 ч. / за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009.

Теліпко В. Е. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / В. Е. Теліпко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк. – К. : ЦУА, 2010. – 480 с.

Частина 2

**ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ
ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ
ЯК ІНСТРУМЕНТ ВИКОНАННЯ
ДЕРЖАВНОГО Й МІСЦЕВИХ
БЮДЖЕТІВ**

ЗАГАЛЬНОТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

- 6.1. Суб'єкти контролю господарської діяльності бюджетних установ.
- 6.2. Форми контролю господарської діяльності бюджетних установ.
- 6.3. Контроль діяльності бюджетних установ за умов застосування програмно-цільового методу.
- 6.4. Загальний порядок проведення аудиту фінансової й господарської діяльності бюджетних установ.
- 6.5. Загальний порядок проведення інспектування.

Резюме.

Терміни й поняття.

Питання для перевірки знань.

Тести.

Література для поглибленого вивчення

Вивчивши матеріал розділу, ви будете *знати*:

- склад суб'єктів контролю господарської діяльності бюджетних установ, їхні повноваження;
- форми контролю господарської діяльності бюджетних установ;
- спільні й відмітні риси державного фінансового аудиту та інспектування, що проводяться органами Державної фінансової інспекції України;
- види державного фінансового аудиту;
- механізм контролю додержання принципів державних закупівель;
- особливості контролю діяльності бюджетних установ за умов застосування програмно-цільового методу;
- порядок контролю стану обліку та звітності бюджетних установ;
- порядок оцінювання системи внутрішнього контролю бюджетних установ;

- порядок узагальнення результатів контролю;
- а також *уміти*:
- визначати повноваження Верховної Ради України, Міністерства фінансів України, Рахункової палати, Державної фінансової інспекції України, Державної казначейської служби України щодо контролю діяльності бюджетних установ;
- орієнтуватись у структурній побудові суб'єктів державного фінансового контролю в Україні;
- розрізняти форми державного фінансового контролю за метою, прийомами контролю та заходами впливу;
- оцінювати стан обліку, звітності та внутрішнього контролю бюджетних установ.

6.1. СУБ'ЄКТИ КОНТРОЛЮ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Побудова цілісної системи державного фінансового контролю, яка забезпечувала б комплексний підхід заради досягнення поставленої мети, потребує максимальної узгодженості дій різних контролюючих органів, які з огляду на галузеву, територіальну, економічну розгалуженість виконують різнопланові завдання.

У гл. 17 Бюджетного кодексу України наведено повноваження суб'єктів контролю додержання бюджетного законодавства. Цих суб'єктів можна поділити на дві великі групи: загальнодержавні та спеціалізовані органи контролю.

До загальнодержавних органів контролю господарської діяльності бюджетних установ належать Верховна Рада України, Президент України та Кабінет Міністрів України. Ці органи влади здійснюють загальний, у т. ч. фінансовий, контроль у всіх сферах життя суспільства.

До повноважень Верховної Ради України з контролю додержання бюджетного законодавства, відповідно до Бюджетного кодексу України, належать:

- 1) визначення бюджетної політики на наступний бюджетний період;
- 2) розгляд проекту та ухвалення закону про Державний бюджет України;

- 3) внесення змін до закону про Державний бюджет України;
- 4) виконання закону про Державний бюджет України, у т. ч. через заслуховування звітів про виконання Державного бюджету України (в т. ч. звітів головних розпорядників коштів державного бюджету про використання ними бюджетних коштів та результати виконання відповідних бюджетних програм);
- 5) розгляд річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України;
- 6) використання кредитів (позик), що залучаються державою від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій.

Верховна Рада України контролює діяльність Рахункової палати щодо виконання нею повноважень, визначених Конституцією України.

До повноважень Комітету Верховної Ради України з питань бюджету належать:

- 1) підготовка питання щодо бюджетної політики на наступний бюджетний період та попередній розгляд проекту закону про Державний бюджет України;
- 2) підготовка висновків до поданих на розгляд Верховної Ради України законопроектів щодо їхнього впливу на показники бюджету та відповідності законам, які регулюють бюджетні відносини;
- 3) попередній розгляд річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України та підготовка проекту рішення щодо цього звіту для розгляду Верховною Радою України;
- 4) попередній розгляд інформації Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, інших центральних органів виконавчої влади про стан виконання закону про Державний бюджет України протягом відповідного бюджетного періоду;
- 5) взаємодія з Рахунковою палатою (в т. ч. попередній розгляд її висновків і пропозицій).

За зверненням Комітету Верховної Ради України з питань бюджету органи виконавчої влади й місцевого самоврядування надають інформацію про державний і місцеві бюджети, необхідну йому для підготовки та попереднього розгляду бюджетних питань.

У складі Кабінету Міністрів України контроль дотримання бюджетного законодавства покладено на Міністерство фінансів України, яке в межах своїх повноважень забезпечує реалізацію єдиної державної

політики у сфері контролю додержання бюджетного законодавства, координує та спрямовує діяльність органів виконавчої влади, уповноважених на проведення такого контролю, визначає основні організаційно-методичні засади та дає оцінку функціонуванню систем внутрішнього контролю й аудиту, якщо інше не передбачено законодавством.

Міністерство фінансів України та місцеві фінансові органи у встановленому законодавством порядку одержують від центральних і місцевих органів виконавчої влади, підприємств, установ і організацій, банків та інших фінансових установ усіх форм власності пояснення, матеріали та іншу інформацію з питань, що виникають під час складання, розгляду, затвердження й виконання бюджетів і звітування про їх виконання.

Група *спеціалізованих суб'єктів контролю* складається з двох підгруп. До першої належать органи державної влади, для яких державний фінансовий контроль є основною функцією, а саме Рахункова палата, Державна фінансова інспекція України, Державна податкова служба України. Перших два суб'єкти цієї групи контролюють переважно видаткову частину бюджету, Державна податкова служба – дохідну. До другої підгрупи належать органи влади, для яких державний фінансовий контроль не є основною функцією, а саме: Державна казначейська служба України, Державна митна служба України, Національний банк України, Фонд державного майна України.

Окремо слід виділити суб'єктів відомчого контролю, а також органи місцевого самоврядування. У ст. 26 Бюджетного кодексу України визначено, що контроль використання коштів державного бюджету від імені Верховної Ради України здійснює Рахункова палата. Діяльність центральних органів виконавчої влади, які забезпечують проведення державної політики у сфері контролю додержання бюджетного законодавства (у межах їхніх повноважень, установлених Бюджетним кодексом України та іншими нормативно-правовими актами), спрямовується, координується та контролюється Кабінетом Міністрів України.

До повноважень Рахункової палати належить здійснення контролю використання коштів Державного бюджету України, у т. ч. на обслуговування й погашення державного боргу. Рахункова палата подає Верховній Раді України висновки та пропозиції щодо стану використання коштів державного бюджету за підсумками кожного кварталу.

Суб'єктом державного фінансового контролю є Державна фінансова інспекція України. До її повноважень у сфері контролю додержання бюджетного законодавства належить здійснення контролю:

- 1) цільового й ефективного використання коштів державного й місцевих бюджетів (у т. ч. проведення державного фінансового аудиту);
- 2) цільового використання та своєчасного повернення кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії;
- 3) вірогідності визначення потреби в бюджетних коштах під час складання планових бюджетних показників;
- 4) відповідності взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);
- 5) ведення бухгалтерського обліку, а також складання фінансової й бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;
- 6) стану внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в розпорядників бюджетних коштів.

Особлива роль під час здійснення контролю руху бюджетних коштів належить Державній казначейській службі України, яка не є спеціалізованим органом контролю, тому проводить попередній і поточний контроль діяльності бюджетних установ.

До повноважень ДКСУ з контролю додержання бюджетного законодавства входить контролювання:

- 1) ведення бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат державного й місцевих бюджетів, складання та подання фінансової й бюджетної звітності;
- 2) бюджетних повноважень у процесі зарахування надходжень бюджету;
- 3) відповідності кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам бюджетного розпису;
- 4) відповідності взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);

5) відповідності платежів узятим бюджетним зобов'язанням і відповідним бюджетним асигнуванням.

ДКСУ в межах своїх повноважень забезпечує організацію й координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль виконання ними своїх повноважень, оцінюючи їхню діяльність.

Можливі зв'язки в процесі взаємодії суб'єктів державного фінансового контролю зображені на рис. 6.1.1.



Рис. 6.1.1. Взаємодія суб'єктів державного фінансового контролю

У ст. 19 Бюджетного кодексу України наголошується, що на всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється контроль додержання бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства, а згідно зі ст. 22 головний розпорядник бюджетних коштів здійснює внутрішній контроль повноти надходжень, взяття бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня й одержувачами бюджетних коштів та витрачання ними цих коштів.

Розпорядники бюджетних коштів у особі їхніх керівників організують контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх закладах та в підвідомчих бюджетних установах.

Внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення додержання законності й ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй установ.

Внутрішній аудит – діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на вдосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного й нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю.

Основні засади здійснення внутрішнього контролю й аудиту та порядок утворення підрозділів внутрішнього аудиту визначає Кабінет Міністрів України.

6.2. ФОРМИ КОНТРОЛЮ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Згідно з Указом Президента України “Про Положення про Державну фінансову інспекцію України” від 23.04.2011 № 499/2011, державний фінансовий контроль реалізується Державною фінансовою інспекцією України (ДФІУ) через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування.

Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю та полягає в перевірці й аналізі фактичного стану справ щодо законного й ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку та вірогідності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Законом України “Про державну контрольно-ревізійну службу” визначено, що державний фінансовий аудит проводить також Рахункова палата в порядку та у спосіб, визначені законом. У Законі України “Про Рахункову палату” державний фінансовий аудит не згадується. В інших законодавчих актах порядок проведення державного фінансового аудиту Рахунковою палатою не розглядається.

Інспектування здійснюється у формі ревізії та полягає в документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка має забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб.

Для того щоб з'ясувати спільні риси й відмінності державного фінансового аудиту та інспектування, порівняємо ці складові державного фінансового контролю (табл. 6.2.1).

Таблиця 6.2.1

Спільні й відмітні риси державного фінансового аудиту та інспектування, що здійснюються органами Державної фінансової інспекції України стосовно діяльності бюджетних установ

Критерії порівняння	Державний фінансовий аудит	Інспектування
Визначення	Перевірка та аналіз фактичного стану справ щодо законного й ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку та вірогідності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю	Здійснюється у формі ревізії та полягає в документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка має забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб
Мета	Сприяти бюджетній установі в забезпеченні правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання бюджетних коштів, державного й комунального майна, складенні вірогідної фінансової звітності та організації дієвого внутрішнього фінансового контролю	Виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб
Прийоми контролю	Прийоми документального й фактичного контролю, економічного аналізу моніторинг	Прийоми документального й фактичного контролю

Закінчення табл. 6.2.1

Критерії порівняння	Державний фінансовий аудит	Інспектування
Суб'єкти проведення	Рахункова палата, Державна фінансова інспекція України	Державна фінансова інспекція України
Заходи впливу	Інформування головних розпорядників, територіальних фінансових органів, органів ДКСУ про виявлені недоліки	Застосування штрафних санкцій, притягнення винних до відповідальності
Притягнення до відповідальності	Не здійснюється	Здійснюється
Узагальнення результатів	Аудиторський звіт	Акт ревізії
Тривалість	Протягом року	Щонайбільше 30 календарних днів (за винятком випадків, передбачених законодавством)

Порівняння призначення державного фінансового аудиту та інспектування дає змогу зробити певні висновки. Інспектування є традиційною формою контролю; його основні завдання – виявити порушення, покарати винних осіб та поповнити державний бюджет за рахунок штрафних санкцій. Державний фінансовий аудит у бюджетних установах передбачає принципово новий підхід – контроль із метою надання рекомендацій щодо вдосконалення обліку, внутрішнього контролю в бюджетній установі, уникнення ризикових операцій із бюджетними коштами.

Вітчизняне законодавство вирізняє такі види державного фінансового аудиту:

- 1) діяльності бюджетних установ (фінансово-господарський аудит);
- 2) виконання бюджетних програм (аудит ефективності);
- 3) виконання місцевих бюджетів;
- 4) суб'єктів господарювання.

Порядком проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 31.12.2004 № 1777, визначено механізм проведення фінансово-гос-

подарського аудиту бюджетних установ та ідентифіковано цей вид аудиту як форму державного фінансового контролю, котра спрямована на запобігання фінансовим порушенням і забезпечення вірогідності фінансової звітності. За результатами фінансово-господарського аудиту надається висновок щодо ступеня вірогідності фінансової звітності бюджетної установи.

За постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм” від 10.08.2004 № 1017, аудит ефективності – це форма контролю, спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають. Цей аудит здійснюється з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного й місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм.

Постановою Кабінету Міністрів України від 12.05.2007 № 698 затверджено Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів, у якому зазначено, що аудит проводиться з метою перевірки й аналізу фактичного виконання місцевого бюджету, ефективності використання комунальних коштів, майна та інших активів, вірогідності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

8 липня 2010 р., після ухвалення нової редакції Бюджетного кодексу, акцент зроблено на необхідності організації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, що мають здійснювати розпорядники бюджетних коштів.

Також із метою виконання Плану заходів щодо реалізації Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю затверджені Стандарти внутрішнього аудиту (наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту” від 04.10.2011 № 1247) та Кодекс етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту (наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту” від 29.09.2011 № 1217). Цими нормативними актами регламентується порядок проведення внутрішнього аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їхніх територі-

альних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їхніх територіальних органах і бюджетних установах, що належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади.

6.3. КОНТРОЛЬ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ЗА УМОВ ЗАСТОСУВАННЯ ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВОГО МЕТОДУ

У Бюджетному кодексі України важливе місце відведено програмно-цільовому методу у вітчизняній бюджетній системі. Протягом останніх років кошти держбюджету витрачаються за відповідними бюджетними програмами. Фінансування видатків за програмно-цільовим методом передбачає використання бюджетних коштів не на утримання бюджетних установ, як це було традиційно, а на оплату конкретних результатів, тобто робіт, товарів і послуг, або так званого продукту.

Згідно з Бюджетним кодексом України, *бюджетна програма* – це сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення й реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій. Так, у ст. 20 Кодексу зазначено, що відповідальний виконавець бюджетних програм забезпечує цільове й ефективне використання бюджетних коштів протягом усього строку реалізації відповідних бюджетних програм у межах визначених бюджетних призначень.

Результативні показники бюджетної програми використовуються для оцінювання її ефективності й охоплюють кількісні та якісні показники, які визначають результат виконання бюджетної програми, характеризують перебіг її реалізації, міру досягнення поставленої мети та виконання завдань бюджетної програми. Такі показники мають підтверджуватись офіційною державною статистичною, фінансовою та іншою звітністю, даними бухгалтерського, статистичного й внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. Перелік результативних показників щодо кожної бюджетної програми розробляють головні розпорядники бюджетних коштів згідно з нормативно-правовим актом Міністерства фінансів України.

На всіх стадіях бюджетного процесу його учасники в межах своїх повноважень оцінюють ефективність бюджетних програм, що передбачає заходи з моніторингу, аналізу та контролю цільового й ефективного використання бюджетних коштів. Оцінка ефективності бюджетних програм здійснюється на підставі аналізу їхніх результативних показників, а також іншої інформації, що міститься в бюджетних запитах, кошторисах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання кошторисів та про виконання паспортів бюджетних програм. Організаційно-методологічні засади оцінювання ефективності бюджетних програм визначає Міністерство фінансів України.

Фактично в Україні аудит ефективності проводять два суб'єкти контролю – Рахункова палата й Державна фінансова інспекція України.

Для оцінювання ефективності використання бюджетних коштів за бюджетними програмами призначений аудит ефективності, що проводиться органами ДФІУ. Такий аудит здійснюється відповідно до Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 № 1017, а також за Методичними рекомендаціями щодо проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту ефективності виконання бюджетної програми, затвердженими наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 15.12.2005 № 444.

Основними завданнями аудиту ефективності є:

- оцінювання виконання результативних показників бюджетних програм;
- оцінювання ефективності виконання бюджетних програм;
- виявлення упущень і недоліків організаційного, нормативно-правового та фінансового характеру, які перешкоджають своєчасній, повній і якісній реалізації запланованих цілей;
- визначення міри впливу виявлених упущень і недоліків на реалізацію запланованих цілей;
- розроблення пропозицій щодо способів (форм, засобів) підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

Аудит ефективності проводиться з допомогою аналізу:

- нормативно-правових актів, розрахунків та обґрунтувань, методичних документів, видань і публікацій щодо напряму діяльності

- в бюджетній програмі, щодо якої проводиться аудит ефективності;
- результатів раніше здійснених контролюючими органами контрольних заходів;
 - показників статистичної, фінансової й оперативної звітності;
 - даних порівняння фактично досягнутих результативних показників виконання бюджетних програм із запланованими в динаміці за кілька років, а також із вітчизняним і зарубіжним досвідом за напрямом діяльності в бюджетній програмі, щодо якої проводиться аудит ефективності, тощо;
 - даних інтерв'ювання, анкетування, опитування громадян та збору інформації від юридичних осіб.

Для проведення аудиту ефективності, як правило, створюється аудиторська група. Аудитори, що входять до її складу, повинні мати навички проведення аналізу, написання звітів з проблемних питань, що вимагають логічно й ретельно обґрунтованого викладу. Крім того, аудит ефективності може потребувати додаткової підготовки в таких галузях знань, як державне управління, економіка та соціальні науки.

За потреби до проведення аудиту ефективності можуть залучатися фахівці підприємств, установ і організацій, оскільки в окремих випадках тільки їхня кваліфікація й компетентність у специфічних питаннях дають змогу зробити відповідні висновки та підготувати аудиторський звіт і обґрунтовані пропозиції. Питання залучення до аудиту таких фахівців залежно від конкретних обставин вирішує керівник органу ДФІУ, котрий направляє відповідне звернення. Фахівці, які беруть участь у вирішенні питань, які належать до їхньої компетенції, мають у письмовій формі надати відомості для використання їх під час складання аудиторського звіту.

Керівник аудиторської групи проводить інструктаж серед аудиторів та залучених фахівців щодо визначення основних методів дослідження тощо.

Аудит ефективності бюджетних програм, що фінансуються з державного бюджету, на рівні головного розпорядника бюджетних коштів здійснюють фахівці ДФІУ із залученням для дослідження інших стадій проходження бюджетних коштів фахівців регіональних державних фінансових інспекцій України (участь у аудиті ефективності). Аудит ефективності бюджетних програм місцевих бюджетів проводять фахівці органів ДФІУ відповідного рівня.

Керівництво відповідного органу ДФІУ самостійно приймає рішення щодо необхідності залучення до аудиту ефективності підпорядкованих контрольно-ревізійних підрозділів. Головному розпорядникові бюджетних коштів надсилається повідомлення про проведення аудиту ефективності не пізніше ніж за 10 днів до його початку.

Потрібні дані можуть збиратися як за місцезнаходженням учасника бюджетного процесу, так і за письмовим зверненням до нього органів ДФІУ. Для збору даних за місцезнаходженням учасника бюджетного процесу посадовій особі органу ДФІУ видають посвідчення встановленого зразка, підписане керівником відповідного підрозділу Державної фінансової інспекції або його заступником та скріплене печаткою цього підрозділу. Посадова особа органу ДФІУ повинна пред'явити керівникові учасника бюджетного процесу посвідчення на право проведення аудиту ефективності та на його прохання розписатись у журналі відвідування учасника бюджетного процесу.

Процес аудиту ефективності охоплює такі основні етапи:

I. Підготовка до аудиту.

II. Проведення аудиту.

III. Реалізація результатів аудиту.

Послідовність організації та проведення аудиту ефективності в часі наведено на рис. 6.3.1.

Схему дій і джерел (форм) інформації орієнтовно визначено в табл. 6.3.1.

Підготовка до аудиту (I етап) полягає в попередньому вивченні питань, пов'язаних із досліджуваною програмою (попередній аудит), та подальшому розробленні програми аудиту.

Попередній аудит починається зі збору даних про досліджувану бюджетну програму для збільшення знань аудитора про неї, визначення результативних показників бюджетної програми, або критеріїв оцінювання. Як правило, критеріями оцінювання вважають результативні показники паспорта бюджетної програми. У разі недостатності цих показників або відсутності чітко визначених показників виконання бюджетної програми необхідно разом із головним розпорядником (відповідальним виконавцем) ідентифікувати найбільш значущі звітні дані про надані послуги, виконані роботи, реалізований продукт або фінансовий результат, що можуть характеризувати досягнення мети бюджетної програми.



Рис. 6.3.1. Послідовність організації та проведення аудиту ефективності в часі

Дані доцільно зібрати за кілька років, що підвищить вірогідність оцінки ефективності виконання бюджетної програми. На підставі зібраної інформації потрібно оцінити:

Таблиця 6.3.1

Орієнтовна схема дій і джерел інформації під час проведення аудиту ефективності

Дії	Джерела (форми) інформації
<i>I. Підготовка до проведення аудиту ефективності</i>	
Попереднє ознайомлення з бюджетною програмою	Дані про діяльність, законодавче, економічне середовище, систему контролю головного розпорядника бюджетних коштів
Вивчення інформації про виконання паспорта бюджетної програми, її результативних показників; оцінювання ефективності бюджетної програми та (на її підставі) визначення проблеми аудиту	Розрахунки, пояснення, плани, кошториси, виробничі показники, статистичні й фінансові звіти, оперативний облік; результати аналітичних процедур
Визначення проблем у виконанні бюджетної програми (гіпотез аудиту), підготовка програми аудиту та її узгодження з головним розпорядником бюджетних коштів за програмою (відповідальним виконавцем)	Законодавчі (нормативні) акти, публікації в пресі, результати анкетування, матеріали перевірок та інших контрольних заходів
<i>II. Проведення аудиту ефективності</i>	
Збір доказів на підтвердження (спростування) гіпотез аудиту	Статистичні, звітні, бухгалтерські дані, результати ревізій, перевірок, аналіз фінансово-господарської діяльності, результати анкетування (інтерв'ювання); результати аналітичних процедур
Підготовка аудиторського звіту з пропозиціями, обговорення та узгодження	Аудиторський звіт, протокол узгодження
<i>III. Реалізація матеріалів аудиту ефективності</i>	
Публікація аудиторського звіту та інформації про результати аудиту ефективності, інформування, контроль стану впровадження наданих пропозицій	Інформація, проекти доручень, аудиторський звіт, листування

- рівень досягнення результативних показників бюджетної програми через співвідношення фактично одержаних і запланованих результативних показників;
- ефективність програми – шляхом порівняння забезпеченого рівня виконання результативних показників програми з рівнем їх фінансування (рис. 6.3.2).



Рис. 6.3.2. Критерії визначення ефективності бюджетної програми

Якщо виконання бюджетної програми оцінено як ефективне, на етапі попереднього аудиту керівництво органу ДФІУ може прийняти рішення про скасування проведення аудиторського дослідження.

На підставі аналізу виконання результативних показників бюджетної програми, залежно від того, які з них виконувалися найгірше, треба сформулювати проблему з реалізацією бюджетної програми, тобто проблему аудиту. Це має бути актуальна проблема, яка хвилює уряд, громадян, потребує глибокого вивчення з метою її усунення. Формулювання проблеми залежить від того, на чому планується зосередити увагу під час проведення аудиту (табл. 6.3.2).

Після визначення проблеми аудиту для підготовки програми аудиту збирають дані з різних джерел, що характеризують бюджетну програму. Це може бути інформація про діяльність головного розпорядника бюджетних коштів за програмою (відповідального виконавця) та його органів на місцях, відомості про механізми управління й форми контролю головним розпорядником виконання програми, дані про законодавче, економічне та інше середовище, заходи для забезпечення функціонування бюджетної програми тощо.

Таблиця 6.3.2

Формулювання проблем аудиту залежно від того, на чому планується зосередити увагу під час його проведення

Критерій, на якому зосереджується увага під час проведення аудиту	Орієнтовні проблеми аудиту
Продуктивність (забезпечення максимального обсягу вироблених товарів (робіт, послуг) за виділений обсяг бюджетних коштів)	Чи є способи підвищення продуктивності програми? Чи можна було досягти кращих результатів під час реалізації програми в інший спосіб?
Економічність (зменшення витрат на одиницю виготовлених товарів (робіт, послуг))	Чи існують способи зменшення вартості продукту бюджетної програми? Чому не забезпечено зменшення вартості продукту бюджетної програми?
Результативність (досягнення визначеного результату)	Чому не забезпечено виконання показників продукту програми?
Якість виконаних робіт, наданих послуг, вироблених товарів	Чи існують способи підвищити вплив бюджетної програми на зменшення негативних тенденцій (збільшення позитивного впливу) в досліджуваній сфері?

На підставі аналізу зібраних даних визначають гіпотези аудиту, які можуть стосуватися кожної стадії проходження бюджетних коштів: планування, розподілу, використання, контролю.

Крім того, як гіпотези аудиту можна розглядати недосконалість (недостатність, суперечливість) законодавчо-правової бази, нормативно-методологічного забезпечення; відсутність (недосконалість) звітності про виконання бюджетної програми.

Приклади гіпотез аудиту:

- через недостатнє обґрунтування реальних потреб у коштах затверджено занижене асигнування, унаслідок чого не досягнуто мети реалізації бюджетної програми;
- брак чітких критеріїв добору учасників виконання програми призвів до розподілу бюджетних коштів серед одержувачів, які не змогли їх освоїти;
- відсутність, неузгодженість нормативно-правової бази щодо порядку проходження бюджетних коштів спричинила дублювання обов'язків учасників програми та уникнення відповідальності за досягнення результатів;

- брак повної, вірогідної та своєчасної інформації, взаємодії учасників бюджетної програми завадив оперативному управлінню бюджетними коштами;
- складна процедура оформлення документів, недоліки в обслуговуванні не сприяли своєчасному й повному використанню бюджетних коштів, унаслідок чого роботи не виконано.

За результатами проведеної роботи розробляється програма аудиту, у якій конкретизуються період, мета й процедури аудиту, зазначаються гіпотези аудиту та методи їх дослідження. Мета програми – визначити заходи, які необхідно виконати під час проведення аудиту ефективності, та надати детальні інструкції щодо роботи. Програма, як правило, узгоджується з головним розпорядником бюджетних коштів або з відповідальним виконавцем бюджетної програми. В окремих випадках за рішенням керівника органу ДФІУ програма аудиту також може погоджуватися з ініціатором його проведення.

У разі непогодження головного розпорядника бюджетних коштів або відповідного виконавця бюджетної програми з розробленою програмою аудиту рішення про мету та процедури проведення аудиту ефективності ухвалює керівник органу ДФІУ, що його проводить.

Щоб спростити процес узагальнення інформації та забезпечити єдині підходи до її збору та виду, до програми аудиту доцільно розробляти таблиці, анкети тощо.

Проведення аудиту ефективності (II етап) складається з таких стадій:

- збір даних, їх узагальнення та аналіз із метою підтвердження або спростування висунутих гіпотез аудиту;
- підготовка висновків і пропозицій, реалізація яких підвищила б рівень виконання бюджетної програми;
- обговорення результатів із учасниками аудиту ефективності.

Для спростування чи підтвердження гіпотез аудиту необхідно дослідити низку питань (табл. 6.3.3).

З метою з'ясування цих питань дослідженню підлягають такі документи:

- нормативно-правові акти, у т. ч. внутрішні нормативні документи, що регламентують діяльність головного розпорядника та реалізацію бюджетної програми;

Таблиця 6.3.3

**Перелік питань, що мають бути досліджені для спростування
чи підтвердження гіпотез аудиту**

Рівень дослідження	Питання, що підлягають дослідженню
Головний розпорядник бюджетних коштів	Чи пов'язані цілі досліджуваної бюджетної програми з цілями довгострокової державної програми та чи відповідають вони функціям головного розпорядника
	Чи не суперечить досліджувана програма іншим програмам та чи не дублює їх
	Чи визначав головний розпорядник показники, яких необхідно досягти кожному виконавцеві бюджетної програми, чи правильно їх визначено
	Чи відповідають фактичні одержувачі бюджетних коштів тим, яких було визначено на етапі планування; якщо ні, то з яких причин
	Чи обґрунтовано розрахунки, чи наявна проектно-кошторисна документація та чи затверджено механізм проходження коштів
	Чи достатньо затверджених обсягів бюджетних коштів для задоволення технологічних потреб; чи можливо залучити альтернативні джерела фінансування
	Чи ефективна запроваджена система звітності, у т. ч. щодо її орієнтації на продукт
	Чи звітував головний розпорядник щодо реалізації досліджуваних програм: наскільки його звіти є надійними
	Чи аналізував головний розпорядник можливість реалізації програми в інший спосіб або з допомогою інших засобів
Розпорядники бюджетних коштів	Чи регламентовано порядок проведення контролю цільового й ефективного використання бюджетних коштів, чи додержуються встановлені вимоги
Одержувачі бюджетних коштів	Чи забезпечено єдине трактування наявної нормативно-методологічної бази щодо цільового й ефективного використання бюджетних коштів, чи зрозумілими були вказівки розпорядника бюджетних коштів (відповідального виконавця) та яким є стан їх виконання

Закінчення табл. 6.3.3.

Рівень дослідження	Питання, що підлягають дослідженню
Одержувачі бюджетних коштів	Чи давали змогу матеріально-технічна база, наявні кадри тощо бути виконавцем бюджетної програми
	Чи була вірогідною звітність, яка подавалася розпорядникові бюджетних коштів (відповідальному виконавцеві)
	Як ритмічність фінансування вплинула на досягнення запланованих результатів
Користувачі результатів бюджетної програми	Наскільки громадяни поінформовані про існування досліджуваної програми
	Наскільки задоволено попит громадян у програмі, якою є якість одержаних ними соціальних послуг за кошти бюджетної програми
	Чи є доцільним функціонування досліджуваної бюджетної програми
	Які прорахунки були допущені під час виконання програми, які способи їх усунення вбачаються

- стратегічний план (довгострокова/середньострокова програма);
- паспорт бюджетної програми та обґрунтування до неї, кошториси, розрахунки до кошторисів та укладені договори щодо виконання програми;
- порядок проходження й використання бюджетних коштів;
- порядок звітування про результати;
- матеріали внутрішнього й зовнішнього контролю;
- бухгалтерська і статистична звітність;
- внутрішньовідомчі річні звіти за сферою діяльності.

На всіх етапах і стадіях аудиту ефективності застосовуються такі методи порівняння:

- у динаміці показників діяльності галузі, міністерства, підприємства, установи (до та після затвердження програми);
- планових і звітних показників;
- відповідних показників у одержувачів бюджетних коштів та суб'єктів господарювання, котрі не брали участі у виконанні бюджетної програми;
- із найкращим вітчизняним і зарубіжним досвідом у сфері реалізації бюджетної програми, технологічними та іншими нормами тощо.

На всіх етапах і рівнях процесу дослідження може проводитися опитування у формі анкетування.

Безпосередній керівник аудитора (керівника аудиторської групи) систематично контролює проведення аудиту ефективності, виконання його програми, додержання термінів та обґрунтованість висновків. Результати роботи відображаються в аудиторському звіті, який складається в порядку та за формою, визначеними Державною фінансовою інспекцією.

Під час проведення аудиту ефективності бюджетної програми державного бюджету на регіональному рівні складається інформація про участь у аудиті ефективності, яка є елементом аудиторського звіту. За результатами аудитів ефективності програм місцевих бюджетів формується аудиторський звіт.

За результатами аудиту ефективності в одержувачів бюджетних коштів складається довідка про участь у такому аудиті, один примірник якої залишається в цього одержувача. Довідку повинно підписати посадова особа, котра збирала інформацію для аудиторського дослідження за місцезнаходженням одержувача бюджетних коштів, та посадова особа такого одержувача.

У звіті відображаються недосконалість певних позицій у виконанні бюджетних програм, їхній вплив на реалізацію запланованих (максимальних) цілей та обґрунтовані пропозиції щодо способів (форм, засобів) підвищення ефективності використання бюджетних коштів у процесі виконання бюджетних програм.

Аудиторський звіт має бути написано відповідно до специфіки користувачів, для яких його призначено. Він викладається в довільній формі та має виключати можливість двозначного трактування й нечіткість та містити тільки ту інформацію, що одержана з компетентних джерел, є об'єктивною та забезпечена надійними й вірогідними фактами аудиторського дослідження. Інформація аудиторського звіту повинна бути зрозумілою й конструктивною, речення – короткими й чіткими. Кожне слово має бути точним і недвозначним. Слід уникати сленгу, специфічних технічних термінів, повторів, літературних цитат. Звіт не повинен містити будь-яких обвинувачень із приводу порушень, помилок або невідповідностей.

Інформацію бажано подавати у вигляді таблиць, діаграм, графіків. Робочі матеріали, які підтверджують установлені факти, можуть бути оформлені як додатки до звіту. Посилаючись на документи, статистичні, бухгалтерські, аналітичні дані, у тексті аудиторського звіту доцільно зазначати джерела інформації. Щоб не перевантажувати

текстову частину аудиторського звіту, посилання на джерела інформації в тексті варто позначати цифрами, які відповідають порядковому номеру використаних документів, наведеному в переліку, який є додатком до аудиторського звіту.

Структура типового аудиторського звіту (інформація про участь у аудиті ефективності) показана на рис. 6.3.3.

Реалізація результатів аудиту (III етап). Проект аудиторського звіту (інформації про участь у аудиті ефективності) передається на обговорення розпорядникові бюджетних коштів (виконавцеві). Не виключено, що оцінка стану реалізації бюджетної програми може стати предметом дискусії, конструктивні зауваження внаслідок якої мають бути враховані. Результати обговорення проекту звіту (інформації) оформляються протоколом.

Рішення щодо оприлюднення аудиторського звіту (інформації про участь у аудиті ефективності) приймає керівництво органу ДФІУ, котрий проводив такий аудит. Аудиторський звіт (інформація про участь у аудиті ефективності) може надаватися Верховній Раді України, Адміністрації Президента України, Кабінету Міністрів України, Міністерству фінансів України, відповідним органам державної влади та місцевого самоврядування, які причетні до виконання бюджетних програм, головному розпорядникові бюджетних коштів, а також зацікавленим науковцям, закладам освіти, підприємствам, установам і організаціям тощо.

Аудиторський звіт ефективності виконання програми державного бюджету може виноситися на розгляд колегії головного розпорядника бюджетних коштів чи Міністерства фінансів України. Аудиторські звіти регіональних програм та інформація про участь у аудиті ефективності програм державного бюджету можуть виноситися на розгляд колегії обласних (районних) державних адміністрацій, засідань міськвиконкомів, а також на розгляд сесій місцевих рад, котримі затверджено регіональну програму, аудит ефективності якої проводився.

Орган ДФІУ здійснює моніторинг стану впровадження відображених у аудиторському звіті (інформації про участь у аудиті ефективності) пропозицій. Головний розпорядник бюджетних коштів та (або) відповідальний виконавець бюджетної програми щокварталу інформує орган ДФІУ про стан реалізації пропозицій.

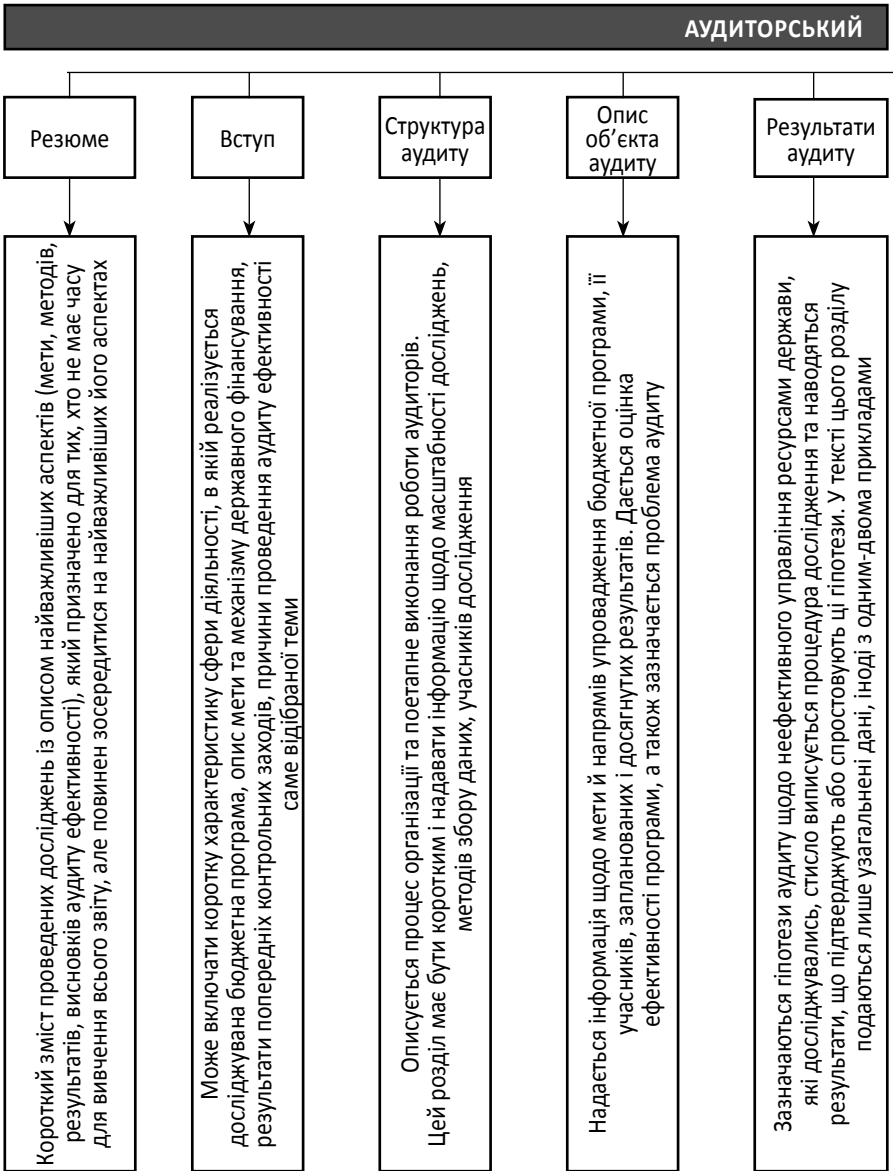
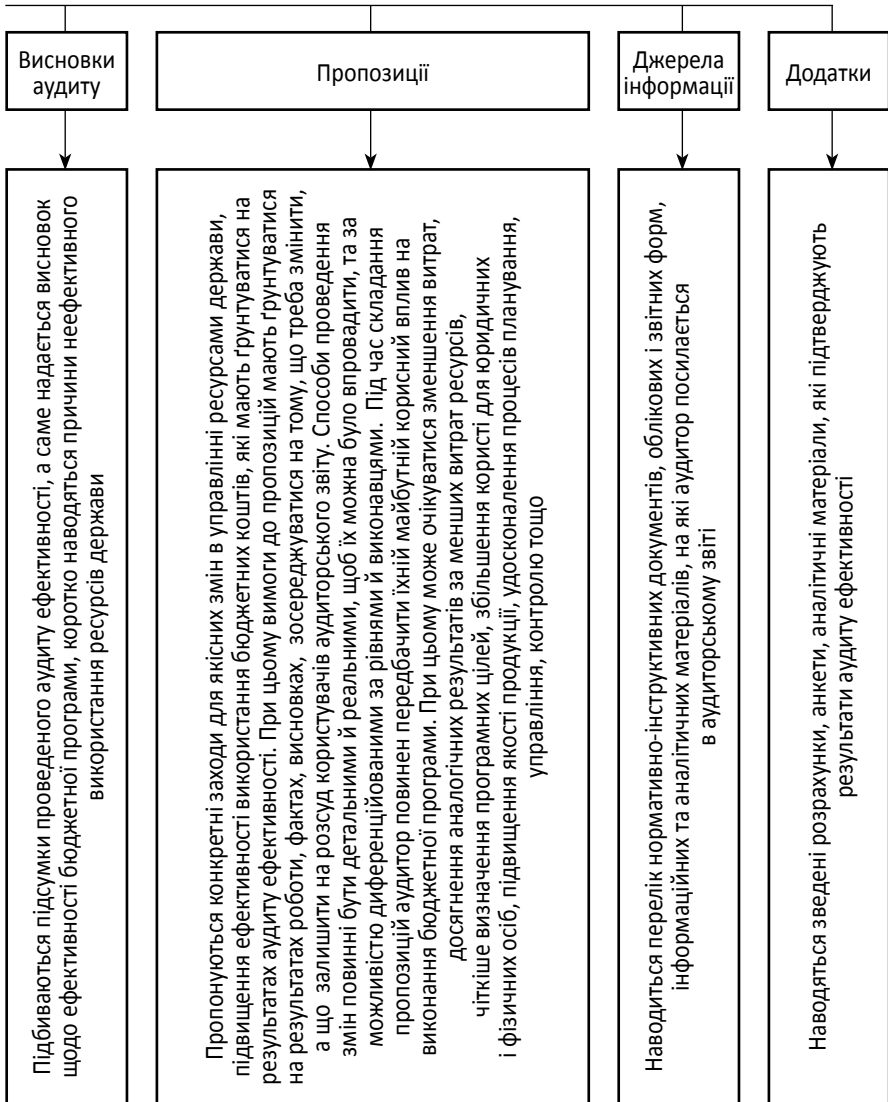


Рис. 6.3.3. Структура аудиторського звіту про ефективність

ЗВІТ



виконання бюджетної програми

Учасники бюджетного процесу за ненадання інформації або надання невірної й неповної інформації для проведення аудиту ефективності несуть відповідальність згідно із законодавством.

Згідно з Бюджетним кодексом України, результати оцінювання ефективності бюджетних програм, зокрема висновки органів виконавчої влади, уповноважених на здійснення фінансового контролю додержання бюджетного законодавства, є підставою для прийняття рішень про внесення в установленому порядку змін до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду, відповідних пропозицій до проекту бюджету на плановий бюджетний період та до прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетних періоди, у т. ч. щодо припинення реалізації відповідних бюджетних програм.

6.4. ЗАГАЛЬНИЙ ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ Й ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Основним завданням фінансово-господарського аудиту є сприяння бюджетній установі в забезпеченні правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання бюджетних коштів, державного й комунального майна, складанні вірогідної фінансової звітності та організації дієвого внутрішнього фінансового контролю.

Об'єктами фінансово-господарського аудиту є управлінські рішення керівництва бюджетної установи з питань її фінансово-господарської діяльності, планові документи, господарські договори, фінансово-господарські операції, бухгалтерський облік, фінансова й статистична звітність та внутрішньогосподарський фінансовий контроль.

Фінансово-господарський аудит охоплює:

- моніторинг протягом року фінансової звітності бюджетної установи, у т. ч. із використанням баз даних Державної казначейської служби України;
- проведення в разі виявлення за результатами моніторингу фінансової звітності бюджетної установи ризикових операцій перевірки використання бюджетних коштів, державного й комунального майна, правильності ведення бухгалтерського обліку, вірогідності фінансової звітності;

- дослідження системи внутрішнього фінансового контролю, зокрема якості його організації;
- підготовку пропозицій керівництву бюджетної установи щодо усунення виявлених недоліків і порушень за результатами моніторингу її фінансової звітності та (або) перевірки;
- відстеження усунення керівництвом бюджетної установи недоліків і порушень, виявлених за результатами моніторингу її фінансової звітності та (або) перевірки;
- надання висновку про ступінь вірогідності фінансової звітності бюджетної установи, міру додержання її посадовими особами законодавства з фінансових питань та повноту врахування пропозицій, внесених у процесі фінансово-господарського аудиту.

Фінансово-господарський аудит проводять органи ДФІУ за планами, які складаються та затверджуються в порядку, визначеному законодавством.

У бюджетних установах, де здійснюється фінансово-господарський аудит, ревізії й перевірки за ініціативою органів ДФІУ не плануються.

Не пізніше ніж за десять календарних днів до фінансово-господарського аудиту керівникові бюджетної установи надсилається відповідне повідомлення із зазначенням мети й відповідальних за проведення аудиту посадових осіб.

Для здійснення фінансово-господарського аудиту посадовій особі органу ДФІУ видається посвідчення встановленого зразка, підписане керівником відповідного органу ДФІУ та скріплене печаткою цього органу.

Посадова особа вповноваженого органу зобов'язана пред'явити керівникові бюджетної установи посвідчення на право проведення фінансово-господарського аудиту та на його прохання розписатись у журналі відвідування установи та її структурних підрозділів представниками контролюючих органів.

Фінансово-господарський аудит проводиться протягом бюджетного періоду в такій послідовності:

- 1) ознайомлення зі сферою діяльності бюджетної установи та системою бухгалтерського обліку, фінансової звітності й внутрішнього фінансового контролю; аналіз нормативно-правових актів, методичних документів, розрахунків і обґрунтувань, матеріалів, пов'язаних із

проведенням попередніх контрольних заходів, публікацій у засобах масової інформації, звернень громадян, інформації суб'єктів господарювання та державних органів щодо використання бюджетною установою коштів і майна, інших активів і пасивів;

2) виявлення можливих недоліків у фінансово-господарській діяльності бюджетної установи та здійсненні внутрішнього фінансового контролю, оцінювання ризиків та підготовка програми проведення фінансово-господарського аудиту;

3) моніторинг фінансової звітності бюджетної установи та, за потреби, перевірка використання коштів і майна, інших активів та пасивів, правильності ведення бухгалтерського обліку; аналіз місячної і квартальної фінансової звітності; оцінювання результатів попереднього зовнішнього й внутрішнього фінансового контролю; визначення повноти врахування керівництвом бюджетної установи пропозицій, внесених у процесі моніторингу її фінансової звітності та/або перевірки. Результати моніторингу фінансової звітності в разі виявлення недоліків та/або ознак порушень оформляються довідкою, а перевірка – довідкою чи актом, один примірник яких передають керівництву бюджетної установи;

4) дослідження річної фінансової звітності бюджетної установи; оцінювання врахування пропозицій, внесених керівництву бюджетної установи протягом звітного року за результатами моніторингу й фінансової звітності та/або перевірки, складання проекту аудиторського звіту з підготовкою висновків і пропозицій; обговорення проекту аудиторського звіту з керівництвом бюджетної установи; підписання аудиторського звіту; надання аудиторського звіту керівництву бюджетної установи;

5) інформування, у разі потреби, інших державних органів про ступінь вірогідності фінансової звітності бюджетної установи, міру додержання її посадовими особами законодавства з фінансових питань та стан її внутрішнього фінансового контролю.

Базовим елементом фінансово-господарського аудиту є визначення ризиків та оцінювання їхнього можливого впливу на результати фінансово-господарської діяльності бюджетної установи й показники її фінансової звітності. Ці процедури здійснюються на кожному етапі фінансово-господарського аудиту.

На кожному етапі проведення фінансово-господарського аудиту посадові особи органу ДФІУ можуть надавати керівництву бюджетної

установи пропозиції щодо усунення виявлених недоліків і порушень, які є обов'язковими до розгляду.

Посадові особи органу ДФІУ в разі звернення керівництва бюджетної установи надають роз'яснення щодо здійснення операцій із коштами і майном, іншими активами й пасивами, ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності та організації внутрішнього фінансового контролю.

Результати фінансово-господарського аудиту відображаються у звіті, який складається в порядку та за формою, визначеними Державною фінансовою інспекцією. Три примірники аудиторського звіту передаються керівництву бюджетної установи: один із них залишається у її справах, другий – подається разом із річним фінансовим звітом головному розпорядникові бюджетних коштів, а в разі його відсутності – територіальному фінансовому органу, третій – відповідному органу ДКСУ.

Користувачами аудиторських звітів є розпорядники бюджетних коштів, фінансові органи та органи Державної казначейської служби України.

За ненадання інформації або надання невірогідної й неповної інформації для проведення фінансово-господарського аудиту посадові особи бюджетних установ несуть відповідальність згідно із законодавством.

Планування фінансово-господарського аудиту здійснюється відповідно до Порядку планування контрольно-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 08.08.2001 № 955 (зі змінами), Стандарту державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна – 2, затвердженого наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 09.08.2002 № 168.

У бюджетних установах, де здійснюється фінансово-господарський аудит, проведення органами ДФІУ ревізій і перевірок за їхньою ініціативою в тому самому бюджетному році не планується, якщо не прийнято рішення про дострокове припинення аудиту.

Для проведення фінансово-господарського аудиту за бюджетний рік за конкретною бюджетною установою наказом керівника Державної фінансової інспекції чи контрольно-ревізійного управління в Автономній Республіці Крим, області, місті Києві або Се-

вастополі закріплюються державні аудитори. Їхня кількість на одну бюджетну установу визначається залежно від числа бюджетних програм, учасником яких є бюджетна установа, обсягів бюджетного фінансування, кількості структурних підрозділів, особливостей організації бухгалтерського обліку, системи внутрішньогосподарського фінансового контролю та інших чинників (від однієї до трьох осіб).

За одним державним аудитором, залежно від обсягів фінансування, кількості бюджетних програм, учасником яких є бюджетна установа, та інших чинників, може бути закріплено від однієї до п'яти бюджетних установ.

Керівникові бюджетної установи, де проводитиметься фінансово-господарський аудит, не пізніше ніж за 10 календарних днів до його початку надсилається повідомлення про відповідальних за його здійснення посадових осіб.

Державний аудитор повинен пред'явити керівникові бюджетної установи своє службове посвідчення та направлення встановленого зразка.

Фінансово-господарський аудит проводиться за такими етапами:

I. Підготовка до проведення фінансово-господарського аудиту (лютий – квітень поточного бюджетного року).

II. Проведення поточних аудиторських процедур (квітень – грудень поточного бюджетного року).

III. Дослідження річної фінансової звітності (січень – березень наступного за звітним року).

За умови недопущення державного аудитора до проведення аудиту, ненадання необхідних документів, перешкоджання в його проведенні, відсутності бухгалтерського обліку, систематичного невиконання бюджетною установою обґрунтованих рекомендацій державного аудитора щодо запобігання порушенням або усунення наслідків виявлених порушень керівник (заступник керівника) відповідного органу ДФІУ може ухвалити рішення про дострокове припинення аудиту та проведення ревізії (перевірки) цієї бюджетної установи відповідно до законодавства. У такому разі аудиторський звіт державним аудитором не складається.

Методичними рекомендаціями з проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ, затвердженими наказом Головного

контрольно-ревізійного управління України від 19.12.2005 № 451, встановлено такі вимоги до державних аудиторів:

1. Керівниками груп державних аудиторів призначаються контрольно-ревізійні працівники, які мають досвід контрольно-ревізійної роботи на посадах не нижче від старшого контролера-ревізора.

2. Керівник групи державних аудиторів (або державний аудитор, який самостійно здійснює аудит бюджетної установи) повинен мати ґрунтовні знання законодавства з питань фінансово-господарської діяльності бюджетних установ певного профілю, досконало володіти правилами ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності, методами фінансового контролю та аудиторськими процедурами, уміти оцінювати можливі ризики виникнення фінансових порушень, мати навички проведення аналізу фінансово-господарської діяльності, визначення необхідних процедур закупівлі, надання письмових рекомендацій щодо усунення виявлених недоліків (порушень), складання аудиторських звітів.

3. Інші державні аудитори повинні мати достатні знання законодавства з питань фінансово-господарської діяльності бюджетних установ певного профілю, володіти правилами ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності, методами фінансового контролю та аудиторськими процедурами, уміти оцінювати можливі ризики виникнення фінансових порушень, мати навички надання письмових рекомендацій щодо усунення виявлених недоліків (порушень).

4. Державні аудитори мають будувати партнерські відносини з посадовими особами бюджетної установи, об'єктивно оцінювати результати аудиту та його окремих процедур, надавати керівництву установи коректні та вичерпні рекомендації, які ґрунтуються виключно на чинних нормативно-правових актах.

5. Державні аудитори повинні дотримуватися принципу конфіденційності.

Завдання першого етапу, на якому здійснюється підготовка до проведення фінансово-господарського аудиту, полягає в детальному ознайомленні з особливостями діяльності бюджетної установи, системою її бухгалтерського обліку, фінансової звітності та внутрішньогосподарського фінансового контролю, оцінці ризиків та підготовці програми проведення фінансово-господарського аудиту. На цьому етапі державний аудитор повинен:

1) визначити фактори ризику (слабкі місця в управлінні фінансами та майном бюджетної установи, у здійсненні внутрішньогосподарського фінансового контролю);

2) оцінити ризики;

3) за результатами оцінки ризиків скласти програму фінансово-господарського аудиту.

У процесі попереднього планування аудиту державний аудитор:

- докладно вивчає діяльність бюджетної установи;
- детально досліджує систему бухгалтерського обліку бюджетної установи;
- оцінює результати попередніх контрольних заходів;
- визначає пов'язані з бюджетною установою сторони;
- оцінює стан використання бюджетною установою інформаційних технологій;
- оцінює середовище внутрішнього контролю;
- встановлює істотність ризиків;
- визначає засоби, які зменшують ризики (табл. 6.4.1).

Таблиця 6.4.1

**Об'єкти дослідження та можливі фактори ризику на етапі
попереднього планування аудиту**

Об'єкт дослідження	Зміст дослідження	Можливі фактори ризику
Діяльність бюджетної установи	Проведення аналізу: <ul style="list-style-type: none"> – нормативно-правових актів та методичних документів, які регламентують фінансово-господарську діяльність бюджетних установ відповідного профілю; – установчих документів, організаційної структури та управління бюджетної установи; – видів діяльності бюджетної установи 	Зміни до нормативно-правових актів, якими встановлюються додаткові регламенти, необхідні для здійснення певних господарських операцій. Зміни схемних посадових окладів чи порядку обчислення конкретних видів нарахувань заробітної плати. Зміни в організаційній структурі, внаслідок яких конкретні функції у фінансово-господарській діяльності виконуватимуть структурні підрозділи, працівники котрих не мають відповідного досвіду чи кваліфікації щодо створення відокремлених підрозділів призначення нових керівників, що не мали практичного досвіду управління бюджетними установами відповідного профілю або досвіду роботи в бюджетній сфері. Зміни у видах діяльності тощо

Продовження табл. 6.4.1

Об'єкт дослідження	Зміст дослідження	Можливі фактори ризику
Система бухгалтерського обліку бюджетної установи	<p>Детальне ознайомлення із системою бухгалтерського обліку бюджетної установи полягає:</p> <ul style="list-style-type: none"> – у глибокому вивченні нормативно-правових актів і методичних документів, які регламентують ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності; – вивченні облікової політики й організації бухгалтерського обліку; – аналізі основних фінансових показників та їх змін. Для цього проводиться камеральна перевірка фінансової звітності бюджетної установи за попередній рік (якщо аудитор не здійснював фінансового аудиту цієї установи в попередньому році), аналізуються розрахунки та обґрунтування до кошторису на поточний рік, зміни показників кошторису порівняно з попередніми роками; – визначенні системних і несистемних операцій 	<p>Зміни до нормативно-правових актів, якими змінюється порядок відображення в обліку тих чи інших операцій, віднесення до кодів економічної класифікації видатків.</p> <p>Відсутність положення про бухгалтерію, посадових інструкцій облікових працівників, правил документообігу, наказів керівника про надання права підпису конкретних документів посадовим особам бюджетної установи, унаслідок чого працівники бухгалтерії не можуть визначити, чи має певна посадова особа повноваження підписувати конкретний документ.</p> <p>Істотні зміни показників кошторису порівняно з попередніми роками.</p> <p>Значне збільшення видатків за неадекватного збільшення обсягів робіт (послуг).</p> <p>Помітне зростання дебіторської та (або) кредиторської заборгованості.</p> <p>Наявність асигнувань за кодами програмної (функціональної), економічної кваліфікації видатків, які не планувалися та не здійснювалися в попередньому році.</p> <p>Брак внутрішніх регламентів для системних і несистемних операцій</p>
Результати попередніх контрольних заходів	<p>Аналіз матеріалів попередніх контрольних заходів, стану та обраних бюджетною установою способів усунення виявлених недоліків і порушень</p>	<p>Попередня ревізія виявила систематичні порушення законодавства у сфері державних закупівель, проте склад тендерного комітету не змінився, не видано розпорядчого документа з метою усунення порушень.</p> <p>Попередня ревізія виявила недостачу, однак матеріально відповідальна особа й далі працює на тій самій посаді, недостача нею не відшкодована, річна інвентаризація не проводилася.</p> <p>Попередня ревізія виявила факти переплати заробітної плати внаслідок встановлення необґрунтовано завищених (усупереч нормативно-правовим актам) надбавок чи доплат, однак система встановлення надбавок і доплат не змінилася, та ін.</p>

Продовження табл. 6.4.1

Об'єкт дослідження	Зміст дослідження	Можливі фактори ризику
Пов'язані з бюджетною установою сторони	Вивчення договорів і операцій бюджетної установи	<p>Укладення договорів із тими самими суб'єктами господарювання, котрі мають значну дебіторську заборгованість, або із суб'єктами господарювання, щодо яких аудитор має інформацію про завищення ними обсягів робіт, ціни товарів або послуг, розцінок чи тарифів.</p> <p>Укладення договорів із маловідомими суб'єктами господарювання, які нещодавно створені або якщо предмет договору не є їхньою основною діяльністю.</p> <p>Укладення договорів із суб'єктами господарювання, які мають невідповідну репутацію, та ін.</p>
Стан використання бюджетною установою інформаційних технологій	Вивчення міри використання інформаційних технологій у бухгалтерському обліку. Використання різних програм, їх сумісності та відповідності встановленим ДКСУ правилам ведення обліку порядку обслуговування (поновлення, внесення змін) програм відповідно до змін у методології ведення бухгалтерського обліку доступу до інформації, у т. ч. можливості внесення несанкціонованих змін	<p>Застосування бюджетною установою неліцензійних (несертифікованих) програм або програм, не пристосованих для ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах.</p> <p>Невнесення змін до програм, якщо це було необхідно з огляду на внесені ДКСУ зміни до порядку ведення обліку.</p> <p>Нерозмежування доступу до ділянок обліку, доступ до комп'ютерної програми осіб, які не мають відповідних повноважень, унаслідок чого можливе внесення несанкціонованих змін, та ін.</p>
Середовище внутрішнього контролю	Оцінювання стану внутрішньогосподарського контролю бюджетної установи полягає в: – ознайомленні із середовищем, у якому функціонує система внутрішньогосподарського контролю; Визначенні заходів, що їх вживає керівництво бюджетної установи для створення й надійного функціонування внутрішньогосподарського контролю (накази, розпорядження, положення, посадові інструкції, правила чи регламенти тощо);	<p>Керівництвом бюджетної установи не встановлено правила здійснення внутрішньогосподарського контролю – немає наказів, розпоряджень тощо.</p> <p>Аналіз установлених правил засвідчує їх формальність, неврахування специфіки діяльності бюджетної установи або наявність ризиків, унаслідок чого важко запобігти помилкам, виявити й виправити їх, неможливо запобігти та виявити факти обману, правила не забезпечують досягнення мети.</p> <p>Аудиторськими процедурами виявлено, що встановлені правила фактично не виконуються або виконуються формально, та ін.</p>

Закінчення табл. 6.4.1

Об'єкт дослідження	Зміст дослідження	Можливі фактори ризику
Середовище внутрішнього контролю	– з'ясуванні міри додержання правил, установлених керівництвом бюджетної установи (чи виконуються фактично накази, розпорядження, положення, посадові інструкції, правила або регламенти тощо) для запобігання помилкам, їх виявлення та виправлення, запобігання та виявлення фактів обману (крадіжок, приписок, шахрайства тощо); установлені правила також мають забезпечити досягнення бюджетною установою визначеної установчими документами та кошторисом (іншими плановими документами) мети	

На етапі підготовки до проведення аудиту державний аудитор має право:

1) одержувати від бюджетної установи й органів ДКСУ фінансову та статистичну звітність, кошториси й розрахунки та обґрунтування до них, інші документи (матеріали попередніх контрольних заходів, накази, розпорядження, правила, положення, посадові інструкції, правила документообігу тощо);

2) направляти пов'язаним особам запити та в установленому законодавством порядку проводити зустрічні перевірки (звірки), одержувати копії документів і пояснення щодо операцій із бюджетною установою;

3) отримувати необхідні пояснення в письмовій чи усній формі від керівника та інших посадових осіб бюджетної установи;

4) проводити безпосередньо в бюджетній установі опитування, анкетування, тестування, обстеження та інші аудиторські процедури для визначення ризиків, їх оцінки та складання програми аудиту.

Програма аудиту затверджується керівником (заступником керівника) відповідного органу ДФГУ та має включати:

- конкретні ризикові сфери діяльності, операції, ділянки бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю, IT-ризиків тощо;

- перелік суб'єктів господарювання (пов'язаних осіб), від яких доцільно одержати інформацію завдяки направленню запитів, проведенню в них зустрічних перевірок (звірок) у встановленому законодавством порядку;
- конкретну мету аудиторської процедури чи її елементу (наприклад, під час вивчення системи бухгалтерського обліку аналізується облік основних засобів, єдиною конкретною метою цього дослідження є оцінка правильності визначення вартості основних засобів під час їх придбання, проведення індексації їхньої вартості, тобто з'ясування правильності визначення вартості основних засобів);
- обсяг аудиторських процедур за кожним фактором ризику;
- назву робочого документа, який складатиметься після виконання аудиторської процедури або її окремого елемента;
- виконавця (конкретного державного аудитора);
- дату виконання аудиторських процедур, у т. ч. обстежень у бюджетній установі;
- дату перегляду матеріалів вищим керівником державного аудитора.

Обов'язковим є вихід державного аудитора в бюджетну установу з метою перевірки її фінансово-господарських операцій протягом місяця після дати складання нею фінансової звітності за кожний квартал та для дослідження річної фінансової звітності.

При цьому дати виконання аудиторських процедур мають бути максимально пов'язані з фактичним проведенням операцій і складанням фінансової звітності. Наприклад, перевірку правильності й обґрунтованості визначення асигнувань на поточний рік доцільно проводити не пізніше квітня, законності використання коштів на капітальні видатки – в тому періоді, в якому здійснюються видатки та виконуються роботи, правильності перерахунку заробітної плати (у разі змін посадових окладів) – у наступному за першим нарахуванням заробітної плати в нових розмірах місяці тощо.

У разі потреби до програми аудиту можуть вноситися зміни в установленому для затвердження програми порядку.

Завдання другого етапу, на якому проводяться поточні аудиторські процедури, полягає в підтвердженні законності проведених операцій, вірогідності їх відображення в бухгалтерському обліку та періодичній фінансовій звітності, а в разі виявлення недоліків чи

порушень – наданні керівництву бюджетної установи рекомендацій щодо їх усунення та здійсненні моніторингу стану їх урахування.

На цьому етапі державний аудитор повинен:

1) за затвердженою програмою аудиту здійснювати поточні аудиторські процедури (моніторинг, камеральні перевірки, обстеження тощо) щодо ризикових сфер, операцій, ділянок обліку та внутрішньогосподарського контролю. Наприклад, поточними аудиторськими процедурами підтверджується (не підтверджується або спростовується) законність і вірогідність відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності таких господарських операцій:

- дотримання законодавства у сфері державних закупівель;
- вірогідність і реальність дебіторської й кредиторської заборгованостей, стан розрахункової дисципліни;
- правильність нарахування й виплати заробітної плати (зокрема, в разі зміни схем посадових окладів), додержання вимог законодавства при встановленні надбавок і доплат тощо;
- правильність здійснення капітальних видатків, відповідність фактичних обсягів робіт їх документальному підтвердженню, правильність застосування розцінок;
- вірогідність даних про обсяги й вартість наданих послуг тощо;

2) у разі виявлення інших, ніж на попередньому етапі, факторів ризику або якщо в ході обстеження встановлено, що фактори, попередньо визначені як ризикові, фактично такими не є, – уточнювати програму аудиту;

3) виявивши в процесі поточних аудиторських процедур недоліки, ознаки порушень чи порушення, скласти довідку та надати її примірник керівництву бюджетної установи;

4) готувати відповідь (висновки) на письмові зауваження (запечечення) керівництва бюджетної установи до довідки, складеної за результатами аудиторської процедури;

5) готувати керівництву бюджетної установи (на його письмове звернення) роз'яснення щодо проведення фінансово-господарських операцій, бухгалтерського обліку, фінансової звітності та організації внутрішньогосподарського фінансового контролю;

6) передавати довідки, складені за результатами аудиторських процедур, якими виявлено порушення з ознаками зловживань, керівникам органів ДФІУ для ухвалення рішення щодо їх подальшої реалізації;

7) відстежувати стан урахування керівництвом бюджетної установи письмових рекомендацій державного аудитора;

8) вести облік роботи державного аудитора в спеціальному журналі.

На другому етапі державний аудитор має право:

а) одержувати від бюджетної установи документи для камеральної перевірки;

б) здійснювати безпосередньо в бюджетній установі аудиторські процедури, у процесі яких перевіряти документи, ініціювати проведення фактичних контрольних процедур (контрольних обмірів, інвентаризацій, звірок із дебіторами й кредиторами тощо), проводити опитування, анкетування тощо;

в) отримувати в письмовій чи усній формі пояснення від керівника та інших посадових осіб щодо конкретних рішень, операцій або документів;

г) відстежувати усунення (виправлення) керівництвом бюджетної установи виявлених поточними аудиторськими процедурами недоліків і порушень.

Щоб з'ясувати законність фінансово-господарських операцій, вірогідність відображення в бухгалтерському обліку й фінансовій звітності бюджетної установи даних про стан взаєморозрахунків із іншими суб'єктами господарювання (пов'язаними особами), державний аудитор ініціює направлення їм відповідних запитів та в передбачених законодавством випадках проводить у них зустрічні перевірки (звірки).

Основними завданнями моніторингу операцій на рахунках, відкритих у органах Державної казначейської служби України, та фінансової звітності бюджетної установи є:

1) якнайраніше виявлення ознак, що можуть свідчити про відхилення від установлених законодавством принципів використання бюджетних коштів, державного й комунального майна, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;

2) звернення уваги відповідальних посадових осіб бюджетної установи на ці ознаки з метою запобігання незаконним і неефективним витратам і втратам фінансових ресурсів, коригування управлінських рішень.

Моніторинг проводять, не відвідуючи бюджетну установу, з допомогою відстеження операцій на рахунках, відкритих у органах

ДКСУ, аналізу періодичної (місячної, квартальної) фінансової звітності бюджетної установи. За потреби може досліджуватися періодична статистична звітність.

Основними завданнями камеральної перевірки фінансової звітності є:

а) виявлення завдяки суцільній перевірці фінансової звітності фактів неузгодженості показників, наведених у різних формах звітності або в тих самих формах звітності за різні періоди бюджетного року;

б) аналіз виявлених відхилень у звітності та встановлення їх можливих причин;

в) звернення уваги відповідальних посадових осіб бюджетної установи на ці порушення й відхилення з метою оперативного усунення недоліків і порушень та забезпечення вірогідності фінансової звітності;

г) визначення питань для обстеження під час відвідування бюджетної установи.

Камеральну перевірку фінансової звітності здійснюють, не відвідуючи бюджетну установу.

Проводячи камеральну перевірку періодичної фінансової звітності, слід відповісти на такі основні запитання:

1) чи відповідають звітні показники запланованим; у разі виявлення розбіжностей треба встановити, чи є вони об'єктивними;

2) чи узгоджуються між собою показники, наведені в різних формах звітності;

3) які операції (процеси, системи) необхідно обстежити, відвідавши бюджетну установу.

Обстеження здійснюються з обов'язковим відвідуванням бюджетної установи, під час якого за кожним фактором ризику застосовуються документальні та (або) фактичні методи контролю за затвердженою програмою аудиту, використовуються інформаційні й аналітичні матеріали, підготовлені за результатами моніторингу та камеральних перевірок.

Основними завданнями обстеження є:

а) оцінка законності ризикових операцій, правильності їх відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, виявлення фактів її невірогідності, відхилення від встановлених законодавством норм у процесі використання коштів і майна;

- б) встановлення причин фінансових порушень;
- в) оцінка стану внутрішньогосподарського контролю;
- г) підготовка рекомендацій щодо виправлення недоліків, усунення фінансових порушень та їхніх наслідків.

Проводячи обстеження, треба проаналізувати за кожним фактором ризику відповідно до програми аудиту:

- 1) рівень організації документообігу та якість документації;
- 2) законність ризикових операцій та правильність їх документального оформлення;
- 3) повноту і своєчасність відображення в бухгалтерському обліку й фінансовій звітності ризикових операцій;
- 4) правильність застосування рахунків і субрахунків бухгалтерського обліку та бухгалтерських проведення, відповідність даних реєстрів бухгалтерського обліку даним первинних документів за відібраними ризиковими операціями;
- 5) реальність дебіторської й кредиторської заборгованостей, додержання встановлених термінів для попередньої оплати за відібраними ризиковими операціями;
- 6) проведення інвентаризації ризикових статей балансу відповідно до вимог законодавства;
- 7) дотримання встановленого порядку державних закупівель;
- 8) вірогідність і відповідність показників фінансової звітності даним книги “Журнал-Головна”, реєстрів бухгалтерського обліку та первинним документам за відібраними ризиковими операціями;
- 9) узгодженість показників фінансової звітності.

Виявивши порушення у веденні бухгалтерського обліку, потрібно дослідити міру їхнього впливу на фінансову звітність бюджетної установи. Зокрема, необхідно проаналізувати, як на фінансову звітність вплинули події (господарські операції), котрі:

- фактично відбулися, але не відображені в бухгалтерському обліку;
- відображені в бухгалтерському обліку, але не відбулися;
- відображені з порушенням встановленого порядку – за невідповідний період, у неправильних сумах, на невідповідних рахунках, у невідповідних формах звітності чи за невідповідними кодами програмної (функціональної), економічної класифікації доходів або видатків бюджету.

Оцінюючи стан внутрішньогосподарського фінансового контролю бюджетної установи, слід виходити з того, що він має забезпечувати:

- недопущення фінансових порушень та/або мінімізацію їхніх наслідків;
- своєчасне надання керівництву установи повної й вірогідної інформації для прийняття управлінських рішень;
- внесення керівництву бюджетної установи обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання бюджетних коштів, державного й комунального майна.

З огляду на це аналіз організації такого контролю потрібно проводити на трьох рівнях: 1) керівника бюджетної установи; 2) головного бухгалтера установи; 3) спеціалізованого контрольного підрозділу установи (за наявності) (табл. 6.4.2).

Кожна здійснена державним аудитором аудиторська процедура відображається в журналі обліку роботи державного аудитора. У разі виявлення недоліків, ознак порушень або порушень також складається довідка.

У довідці, складеній за результатами поточних аудиторських процедур (у т. ч. моніторингу, камеральної перевірки, обстеження), зазначаються документи, які містять недоліки чи ознаки порушень, а в разі виявлення порушень – у міру можливості їх сутність, сума й наслідки, а також рекомендації щодо усунення недоліків (порушень) та запобігання їм у майбутньому.

У довідці мають бути дотримані принципи об'єктивності й обґрунтованості, повноти та комплексності відображення всіх суттєвих обставин, які стосуються справи, чіткості, лаконічності, доступності й системності викладу.

Довідка підписується державним аудитором у односторонньому порядку та реєструється у відповідному підрозділі органу Державної фінансової інспекції. Один її примірник під розписку на другому примірнику передається керівникові (або за дозволом керівника – його заступнику чи головному бухгалтерові) бюджетної установи для розгляду та вжиття відповідних заходів.

Під час вручення довідки за погодженням між керівником бюджетної установи та державним аудитором може бути встановлена дата (але не пізніше від десяти робочих днів із дня вручення), до якої керівник бюджетної установи зобов'язується розглянути її та

Таблиця 6.4.2

**Особливості дослідження стану внутрішньогосподарського
фінансового контролю бюджетної установи**

Рівень дослідження	Питання, що підлягають дослідженню
Керівник установи	<p>Додержання законодавчих обмежень під час прийняття на роботу обліково-фінансових і матеріально відповідальних працівників, порядку та періодичності їх перепідготовки.</p> <p>Закріплення відповідальних за здійснення внутрішньогосподарського фінансового контролю осіб та визначення кола їхніх обов'язків.</p> <p>Дотримання правил ухвалення рішень щодо використання коштів і майна та підписання фінансових документів; забезпечення умов для збереження в установі коштів і матеріальних цінностей.</p> <p>Забезпечення законного, цільового й економного використання всіх видів ресурсів.</p> <p>Періодичне здійснення керівником (особисто) контролю додержання відповідальними посадовими особами положень посадових інструкцій та/або заслуховування їхніх звітів про виконання посадових обов'язків.</p> <p>Дотримання законодавства щодо зберігання й знищення бухгалтерських документів.</p> <p>Якість розгляду результатів зовнішнього й внутрішнього фінансового контролю, висунутих за їх результатами вимог та внесених пропозицій</p>
Головний бухгалтер	<p>Обґрунтованість і повнота розподілу функціональних обов'язків між працівниками бухгалтерії, контроль додержання ними положень посадових інструкцій.</p> <p>Наявність графіка документообігу та контроль його дотримання.</p> <p>Додержання правил прийняття документів на виконання.</p> <p>Дотримання термінів і правил проведення інвентаризацій, бухгалтерських звірок, передавання справ та інших процедур внутрішньогосподарського фінансового контролю.</p> <p>Забезпечення повноти й точності первинних документів та якості первинної інформації, потрібної для успішного керівництва й прийняття ефективних управлінських рішень.</p> <p>Додержання правил реєстрації та обробки документів; здійснення на постійній основі аналізу цільового й економного використання всіх видів ресурсів.</p> <p>Внесення за результатами контрольних заходів обґрунтованих пропозицій керівництву з метою вдосконалення внутрішньогосподарського фінансового контролю установи</p>

Закінчення табл. 6.4.2

Рівень дослідження	Питання, що підлягають дослідженню
Спеціалізований контрольний підрозділ	<p>Обґрунтованість застосування контрольним підрозділом методів контролю.</p> <p>Своєчасність і повнота здійснюваних контрольним підрозділом, з огляду на наявні ризики, контрольних заходів та правильність документування виявлених порушень і недоліків.</p> <p>Своєчасність і обґрунтованість внесення за результатами контрольних заходів пропозицій керівництву установи з метою усунення виявлених порушень, забезпечення відшкодування завданих збитків та вдосконалення внутрішньогосподарського фінансового контролю.</p> <p>Повнота заходів, що вживаються керівництвом контрольного підрозділу для забезпечення врахування керівництвом установи зазначених вище пропозицій</p>

письмово повідомити державного аудитора про результати розгляду та/або вжиті заходи.

Державний аудитор має право давати керівництву бюджетної установи усні або письмові роз'яснення щодо застосованих ним методів оцінки фактів, викладених у довідці.

У разі незгоди з фактами, наведеними в довідці, або рекомендаціями державного аудитора керівництво бюджетної установи має право надіслати відповідному органу ДФІУ письмові зауваження (заперечення) з обґрунтуванням своєї позиції, яка підтверджується нормативно-правовими актами, первинними або розпорядчими документами, фінансовою звітністю тощо.

За рішенням керівника структурного підрозділу органу ДФІУ, в якому працює державний аудитор, зауваження (заперечення) можуть розглядатися:

- а) камерально – без запрошення в орган ДФІУ посадових осіб бюджетної установи та без запиту додаткових відомостей, документів, пояснень тощо;
- б) камерально-комісійно – із запрошенням до органу ДФІУ посадових осіб бюджетної установи, запитом додаткових відомостей, документів, пояснень тощо;
- в) з допомогою дослідження документів на місці в бюджетній установі.

Письмовий висновок за результатами розгляду зауважень (заперечень) складається державним аудитором та підписується керівником

(заступником керівника) відповідного органу ДФГУ у двох примірниках. Один із них надається бюджетній установі під розпис не пізніше ніж через 10 робочих днів із дня одержання зауважень (заперечень) у разі їх камерального розгляду та не пізніше ніж через 15 робочих днів – у разі розгляду зауважень із відвідуванням бюджетної установи.

Стан виправлення недоліків та/або усунення порушень і їхніх наслідків державний аудитор досліджує під час чергового обстеження в бюджетній установі.

Державний аудитор веде облік наданих бюджетній установі впродовж бюджетного року рекомендацій у журналі обліку роботи державного аудитора та здійснює постійний моніторинг і оцінку стану їх урахування керівництвом цієї установи.

Безпосередній керівник державного аудитора систематично контролює проведення аудиту, виконання його програми, додержання термінів та повноту здійснення аудиторських процедур, правильність висновків, про що робить відповідні відмітки (а в разі потреби – зауваження) у програмі аудиту та журналі обліку роботи державного аудитора.

За результатами поточних аудиторських процедур:

- не ставляться обов'язкові до виконання вимоги (приписи) бюджетним установам;
- не застосовуються фінансові санкції та заходи впливу, передбачені Бюджетним кодексом України;
- не складаються протоколи про адміністративні правопорушення, визначені ст. 164-2, 164-12, 164-14 та 166-б Кодексу України про адміністративні правопорушення;
- не ініціюється подання цивільних позовів до винних осіб.

Завдання III етапу, на якому досліджується річна фінансова звітність, документуються результати фінансово-господарського аудиту та реалізуються його матеріали, полягає в підготовці висновку щодо вірогідності річної фінансової звітності, складанні, узгодженні й підписанні аудиторського звіту та реалізації результатів дослідження.

Під час цього етапу державний аудитор повинен:

- 1) вийти в бюджетну установу для проведення обстеження за затвердженою програмою аудиту, визначення ступеня вірогідності річної фінансової звітності, оцінки стану врахування

- пропозицій, які вносилися керівництву бюджетної установи протягом попереднього року;
- 2) скласти проект аудиторського звіту з висновками та (за наявності) пропозиціями;
 - 3) забезпечити конкретність і об'єктивність висновку в аудиторському звіті про ступінь вірогідності фінансової звітності бюджетної установи, додержання її посадовими особами законодавства з фінансових питань та стан врахування внесених пропозицій за результатами аудиторських процедур;
 - 4) обговорити з керівництвом бюджетної установи проект аудиторського звіту з метою максимального уникнення розбіжностей;
 - 5) внести до аудиторського звіту пропозиції й зауваження керівництва бюджетної установи, щодо яких досягнуто згоди, та задокументувати розбіжності (у разі їх наявності) стосовно аудиторського звіту у відповідному протоколі, який є невід'ємною частиною такого звіту;
 - 6) надати керівництву бюджетної установи підписаний аудиторський звіт;
 - 7) забезпечити реалізацію результатів фінансово-господарського аудиту (інформування в разі потреби інших користувачів фінансової звітності про ступінь її вірогідності, міру додержання законодавства з фінансових питань та стан внутрішньогосподарського фінансового контролю).

Під час цього етапу державний аудитор має право застосовувати будь-які аудиторські процедури, передбачені Методичними рекомендаціями з проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ, використовуючи документальні та/або фактичні методи контролю, одержувати документи й пояснення, наведені в Рекомендаціях.

Аудиторське дослідження має бути завершено не пізніше ніж через місяць після здачі бюджетною установою річного фінансового звіту. Результати фінансово-господарського аудиту відображаються у звіті, котрий має виключати можливість неоднозначного трактування будь-яких його положень та містити лише обґрунтовану й об'єктивну інформацію.

Аудиторський звіт має структуру, подану в табл. 6.4.3.

Таблиця 6.4.3

Структура аудиторського звіту за результатами аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетних установ

Структурна частина	Зміст
Вступна частина	Наводяться загальні відомості про установу
Описова частина (результати аудиту)	Викладається процес дослідження: які операції, процеси, системи контролювалися; які аудиторські процедури застосовувалися та в яких обсягах; яких заходів вжито бюджетною установою для зміцнення фінансової дисципліни, виправлення бухгалтерського обліку й фінансової звітності, підвищення ефективності внутрішньогосподарського фінансового контролю; яким є позитивний ефект від запровадження таких заходів (якщо його можна встановити й виміряти). Незалежно від того, за чиєю ініціативою вжито такі заходи (бюджетної установи чи державного аудитора), в аудиторському звіті вони викладаються без посилання на рекомендації державного аудитора
Аудиторський висновок	Наводиться оцінка вірогідності фінансової звітності бюджетної установи. До висновків включаються лише ті недоліки й порушення, що були виявлені державним аудитором, але залишилися не усунутими (не відшкодованими) в поданій відповідним органам річній фінансовій звітності
Рекомендації	Наводяться, за потреби, додаткові пропозиції щодо виправлення бухгалтерського обліку, уточнення фінансової звітності, підвищення дієвості внутрішньогосподарського контролю, реалізація яких сприятиме забезпеченню правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання бюджетних коштів, державного й комунального майна, формування вірогідної фінансової звітності та організації внутрішнього фінансового контролю відповідно до визначених законодавством стандартів, а також зазначаються пропозиції щодо внесення змін до чинних нормативно-правових актів. У міру можливості розділ із рекомендаціями повинен мати таку саму структуру, як і той, де викладено висновки. Рекомендації мають бути об'єктивними й обґрунтованими, базуватися на досліджених даних та містити посилання на конкретні нормативно-правові акти. Рекомендації повинні зосереджуватися на тому, що треба змінити, але мають залишити на розсуд керівництва бюджетної установи способи проведення змін; бути досить детальними й реальними, щоб їх можливо було впровадити
Додатки	Зведені розрахунки, аналітичні матеріали, що підтверджують результати аудиту

Аудиторський висновок загалом може бути:

- позитивним – підтверджується вірогідність фінансової звітності;
- позитивним із застереженням – засвідчується, що фінансову звітність можна прийняти, однак є застереження до певних

господарських операцій або відображення їх у обліку та звітності; при цьому застереження істотно не впливають на вірогідність звітності;

- негативним – застерігається, що фінансова звітність бюджетної установи є невірогідною, оскільки виявлені та не усунуті бюджетною установою відхилення, недоліки чи порушення істотно впливають на вірогідність звітності.

Негативний висновок надається, якщо у фінансовій звітності:

- 1) не відображені господарські операції (події), що відбулися;
- 2) та/або відображені господарські операції (події), які не відбулися;
- 3) та/або відображені господарські операції (події) з порушенням встановленого порядку – за невідповідний період, у неправильних сумах, на невідповідних рахунках, у невідповідних формах звітності чи за невідповідними кодами програмної (функціональної), економічної класифікації доходів або видатків і кредитування бюджету;
- 4) вплив цих чинників або одного з них істотно впливає на вірогідність звітності.

Формуючи аудиторський звіт, потрібно забезпечити:

- вірогідність і повноту зібраної інформації;
- точність і об'єктивність аналізу та ґрунтовність висновків;
- реальність, конкретність і корисність наданих рекомендацій;
- переконливість (доказовість) опису висновків і рекомендацій.

Проект аудиторського звіту на термін до трьох робочих днів передається на обговорення керівництву бюджетної установи. За результатами обговорення проекту звіту та зауважень і пропозицій до нього складається протокол. Звіт підписує керівник групи державних аудиторів (державний аудитор). Один примірник аудиторського звіту передається керівникові або головному бухгалтеру бюджетної установи під розпис, другий – головному розпорядникові бюджетних коштів (вищій організації), а в разі його відсутності – відповідному фінансовому органу, третій – відповідному органіві ДКСУ. Один примірник аудиторського звіту залишається у справі органу Державної фінансової інспекції.

За фактами порушень, виявлених поточними аудиторськими процедурами впродовж бюджетного року, але не усунутих бюджетною установою на час складання річної фінансової звітності та, як

наслідок, відображених у розділі “Висновки” аудиторського звіту, державний аудитор ініціює притягнення винних осіб до дисциплінарної, матеріальної та/або кримінальної відповідальності, складає протоколи про притягнення їх до адміністративної відповідальності, готує подання про застосування до бюджетної установи фінансових санкцій.

Оприлюднення органами ДФІУ інформації, що міститься в аудиторських звітах, здійснюється відповідно до законодавства про інформацію, про звернення громадян тощо. Такі відомості можуть також використовуватись органами Державної фінансової інспекції в інформаційних і оглядових листах, що надсилаються державним органам.

Оскільки відповідно до законодавства аудиторський звіт не є підставою для порушення кримінальних справ та/або слідчих дій, такі звіти можуть передаватися до правоохоронних органів за їхніми обґрунтованими письмовими зверненнями для використання в аналітичній роботі.

6.5. ЗАГАЛЬНИЙ ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ ІНСПЕКТУВАННЯ

Планові виїзні ревізії проводяться відповідно до планів контрольно-ревізійної роботи, затверджених в установленому порядку, позапланові – за наявності підстав, визначених законом.

Органи Державної фінансової інспекції за письмовим зверненням можуть одержувати від органів державної влади й місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій інформацію, що стосується діяльності та фінансового стану об’єкта контролю.

У процесі підготовки до ревізії посадові особи ДФІУ складають у двох примірниках програму ревізії, де зазначаються найменування об’єкта контролю, тема, період і питання, що підлягають ревізії. Програму затверджує керівник органу ДФІУ чи його заступник.

Під час проведення ревізії для повноти дослідження питань посадові особи ДФІУ можуть вносити зміни до програми ревізії за письмовим погодженням із керівником органу ДФІУ або його заступником. Один примірник програми ревізії видають керівникові об’єкта контролю чи його заступникові для ознайомлення під розписку на примірнику органу ДФІУ. Якщо керівник об’єкта контролю

або його заступник відмовляється від підпису, але не заперечує проти проведення ревізії, це зазначається у вступній частині акта ревізії.

Орган ДФІУ, що проводить планову виїзну ревізію, повідомляє об'єкт контролю про дати її початку й закінчення. Планову виїзну ревізію розпочинають не раніше ніж через 10 календарних днів після надіслання об'єкту контролю повідомлення. Про проведення позапланової виїзної ревізії та зустрічної звірки не повідомляється.

Склад, кількість посадових осіб ДФІУ й термін проведення ревізії визначаються органом ДФІУ залежно від передбачених програмою ревізії питань та в межах її тривалості (30 робочих днів для планової та 15 – для позапланової).

До участі в ревізії за письмовим зверненням керівника органу ДФІУ можуть залучатися спеціалісти міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їхніх територіальних підрозділів, підприємств, установ і організацій.

На проведення ревізії органом ДФІУ на кожному її посадову особу та залученого спеціаліста у двох примірниках оформляється направлення встановленого зразка.

Перед початком ревізії посадові особи ДФІУ та залучені спеціалісти повинні під розписку на примірнику її органу видати керівникові об'єкта контролю чи його заступникові направлення та копію рішення суду (в разі проведення позапланової виїзної ревізії за рішенням суду).

Якщо керівник об'єкта контролю або його заступник відмовляється від підпису, але не заперечує проти проведення ревізії, про це зазначається у вступній частині акта ревізії.

У разі подовження терміну планової або позапланової виїзної ревізії в межах визначеної законом тривалості посадові особи ДФІУ повинні пред'явити керівникові об'єкта контролю чи його заступнику направлення з подовженим терміном проведення ревізії. Якщо термін планової або позапланової виїзної ревізії, що проводиться за рішенням суду, подовжено понад визначену законом тривалість, посадові особи ДФІУ повинні пред'явити керівникові об'єкта контролю також копію відповідного рішення суду.

Посадові особи ДФІУ зобов'язані розписатися в журналі реєстрації перевірок об'єкта контролю (у разі його наявності). Факт ненадання об'єктом контролю журналу фіксується у вступній частині акта ревізії.

Керівники об'єкта контролю та суб'єкта господарювання, в якому проводиться зустрічна звірка, забезпечують посадовим особам ДФІУ місце для роботи, створюють умови для зберігання документів, надають можливість користуватися зв'язком, комп'ютерною, розмножувальною та іншою технікою, а також надають інші послуги для виконання службових обов'язків.

Ревізія проводиться з допомогою:

- документальної перевірки, що передбачає контроль установчих, фінансових, бухгалтерських (первинних і зведених) документів, статистичної та фінансової звітності, господарських договорів, розпорядчих та інших документів об'єкта контролю, пов'язаних із плануванням і здійсненням фінансово-господарської діяльності, веденням бухгалтерського обліку, складанням фінансової звітності (*далі* – документи об'єкта контролю). У разі ведення бухгалтерського обліку з використанням електронних засобів зберігання й обробки інформації на вимогу посадової особи ДФІУ керівник об'єкта контролю повинен забезпечити оформлення відповідних документів на паперовому носії. Надання документів об'єкта контролю посадовим особам ДФІУ забезпечується керівником об'єкта чи його заступником;
- фактичної перевірки, що передбачає контроль наявності грошових сум, цінних паперів, бланків суворої звітності, оборотних і необоротних активів, інших матеріальних і нематеріальних цінностей шляхом проведення інвентаризації, обстеження та контрольного обміру виконаних робіт; правильності застосування норм витрат сировини й матеріалів, виходу готової продукції і природних втрат із допомогою організації контрольних запусків у виробництво, контрольних аналізів готової продукції та інших аналогічних дій за участі відповідних спеціалістів. Посадові особи ДФІУ мають право вимагати від керівників об'єкта контролю організації та проведення фактичної перевірки в присутності посадових осіб ДФІУ та за участі матеріально відповідальних осіб, а в разі перевірки обсягу виконаних робіт – також представників суб'єкта господарювання – виконавців робіт.

Документальна й фактична перевірки проводяться на предмет додержання вимог законів та інших нормативно-правових актів.

Перелік і обсяг відомостей про результати ревізії на об'єкті контролю не підлягають розголошенню до їх повного документування в акті ревізії, крім випадків, передбачених законодавством.

Для дослідження питань, передбачених програмою ревізії, посадові особи ДФІУ мають право одержувати на об'єкті контролю перелік відомостей, що становлять комерційну таємницю.

У разі виявлення порушень законодавства, контроль додержання котрого віднесено до компетенції ДФІУ, її посадові особи повинні вимагати від працівників об'єкта контролю, причетних до виявлених порушень, письмові пояснення. Якщо працівники об'єкта контролю відмовляються їх надати, цей факт фіксується в акті ревізії.

Для з'ясування окремих обставин фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю посадові особи ДФІУ можуть вимагати письмові пояснення від працівників об'єкта контролю, а також інформацію від інших осіб, які мали правові відносини з об'єктом контролю. Пояснення оформляються на ім'я керівника органу ДФІУ, що призначив ревізію, з обов'язковим зазначенням дати. Особам, від яких вимагаються пояснення, вручається під особистий підпис про одержання відповідний перелік питань.

Якщо під час ревізії виявлено факти порушення законодавства, вжиття заходів щодо яких не належить до компетенції органів ДФІУ (зокрема, з питань обігу готівки, валютних операцій, формування об'єкта та/або бази оподаткування, ціноутворення, управління державним майном, додержання антимонопольного законодавства тощо), посадові особи ДФІУ невідкладно письмово повідомляють про це керівника органу ДФІУ чи його заступника, котрі забезпечують інформування відповідних державних органів про такі факти.

У разі коли під час проведення ревізії виявлено документи, що свідчать про порушення законодавства, та на об'єкті контролю не гарантується збереження й не виключена можливість їх підробки, посадові особи ДФІУ можуть на підставі рішення суду вилучати на період до закінчення ревізії оригінали таких документів та оформляти вилучення відповідним актом із залишенням у справах об'єкта контролю копій вилучених документів та їх опису.

Копії акта вилучення та опису вилучених документів об'єкта контролю вручаються під розписку вповноваженій особі об'єкта контролю. Якщо ця особа відмовляється від засвідчення акта вилучення

чи підпису про одержання його копії, відповідні документи видаються об'єкту контролю.

У разі вилучення документів об'єкта контролю через їх підроблення або виявлені зловживання орган ДФІУ негайно повідомляє про це правоохоронні органи для прийняття рішення про вилучення таких документів. Якщо правоохоронними органами не прийнято відповідне рішення, зазначені документи в останній день ревізії повертають об'єкту контролю.

Для повернення вилучених оригіналів документів об'єкта контролю, а також їх передачі правоохоронним органам складають відповідний акт і опис повернутих (переданих) документів. Про передачу вилучених оригіналів документів правоохоронним органам орган служби повідомляє об'єкт контролю з наданням копії опису переданих документів.

Акт вилучення та опис вилучених документів, акт повернення (передачі) та опис повернутих (переданих) документів реєструються органом ДФІУ не пізніше від наступного робочого дня після їх підписання в журналі реєстрації описів, форму якого встановлює Державна фінансова інспекція.

Для підтвердження викладених у акті ревізії фактів порушень посадові особи ДФІУ в разі потреби одержують від об'єкта контролю завірених копії документів, які засвідчують відповідні порушення, та долучають їх до матеріалів ревізії. Якщо керівники об'єкта контролю відмовляються надати завірених копії документів, це зазначається в акті ревізії.

Планову виїзну ревізію може бути зупинено, якщо потрібно виконати значну кількість зустрічних звірок, без завершення котрих неможливо якісно провести ревізію в межах встановленої законом тривалості, а також за обґрунтованим зверненням об'єкта контролю й погодженням із керівником підрозділу ДФІУ. При цьому ревізію слід закінчити протягом 60 робочих днів.

Рішення про зупинення й поновлення планової виїзної ревізії ухвалює керівник органу ДФІУ за письмовим поданням посадової особи, що проводить ревізію.

У разі зупинення ревізії на термін понад 3 робочих дні орган ДФІУ надсилає об'єкту контролю та органу, який ініціював проведення ревізії, письмове повідомлення про дату зупинення ревізії.

Поновлення проведення ревізії можливе одразу після повідомлення про це об'єкта контролю.

Термін, на який зупинено ревізію, не включається у тривалість її проведення. У всіх випадках зупинення ревізії на строк понад 3 робочих дні складається акт із зазначенням фактів, виявлених на момент зупинення ревізії, який долучається до її матеріалів. Акт підписується та вручається об'єкту контролю в тому самому порядку, що й акт ревізії.

За відсутності бухгалтерського обліку на об'єкті контролю, недопущення посадових осіб ДФІУ до проведення ревізії та ненадання необхідних для перевірки документів, а також наявності інших об'єктивних і не залежних від органу ДФІУ обставин, що унеможливають або перешкоджають проведенню ревізії, посадова особа ДФІУ складає акт із зазначенням таких фактів, який підписується та вручається об'єкту контролю в тому самому порядку, що й акт ревізії. За таких обставин ревізія не вважається проведеною, й орган ДФІУ має право вдруге організувати та здійснити ревізію об'єкта контролю, зокрема в плановому порядку, протягом того самого календарного року.

Про факти недопущення посадових осіб ДФІУ до проведення ревізії, ненадання необхідних для перевірки документів та інші не залежні від органу ДФІУ обставини, що перешкоджають проведенню ревізії, цей орган письмово інформує правоохоронні органи для вжиття заходів, передбачених законодавством. Перешкоджання посадовим особам ДФІУ в проведенні ревізії є підставою для застосування до об'єкта контролю певних санкцій і притягнення керівника об'єкта контролю до адміністративної відповідальності.

На підставі акта про відсутність бухгалтерського обліку орган ДФІУ висуває письмові вимоги об'єктові контролю щодо приведення обліку у відповідність із законодавством та інформує про це орган управління об'єкта контролю.

Якщо відсутність належного бухгалтерського обліку окремих операцій об'єкта контролю надає можливість здійснювати ревізію щодо інших питань програми, таку ревізію проводять за цими питаннями. Орган ДФІУ, який виявив відсутність бухгалтерського обліку окремих операцій, висуває письмову вимогу об'єктові контролю щодо приведення обліку у відповідність із законодавством та інформує орган управління об'єкта контролю. Факт відсутності належного бухгалтерського обліку окремих операцій об'єкта контролю фіксується в акті ревізії.

Керівник об'єкта контролю повинен забезпечити поновлення бухгалтерського обліку не більше ніж через два місяці з дати надіслання органом ДФІУ відповідної вимоги. Посадовим особам ДФІУ забороняється брати участь у поновленні бухгалтерського обліку на об'єкті контролю.

З метою документального підтвердження виду, обсягу операцій і розрахунків із об'єктом контролю – підконтрольною установою, з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку органи ДФІУ можуть проводити зустрічні звірки в суб'єктів господарювання, які мали правові відносини з об'єктом контролю – підконтрольною установою.

До участі в ревізії за письмовим зверненням керівника органу ДФІУ можуть залучатися спеціалісти міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їхніх територіальних підрозділів, підприємств, установ і організацій.

Для проведення зустрічної звірки посадовій особі ДФІУ видають направлення встановленого зразка за підписом керівника, скріпленим печаткою відповідного органу ДФІУ.

Зустрічна звірка проводиться з допомогою документального й фактичного дослідження виду, обсягу операцій між суб'єктом господарювання та об'єктом контролю – підконтрольною установою. За результатами такої звірки складається довідка у двох примірниках, один із яких видається суб'єктові господарювання, що мав правові відносини з об'єктом контролю – підконтрольною установою, у тому самому порядку, що й акт ревізії, а другий долучається до матеріалів ревізії.

У разі недопущення посадової особи ДФІУ до проведення зустрічної звірки складається акт за підписом посадових осіб ДФІУ, в якому фіксується такий факт, і невідкладно письмово інформуються правоохоронні органи для вжиття заходів, передбачених законодавством. Щодо осіб підконтрольної установи, які чинять перешкоди в проведенні зустрічної звірки й ревізії, вживаються заходи для притягнення їх до адміністративної відповідальності.

За зверненням правоохоронного органу органи ДФІУ в межах своєї компетенції проводять планові й позапланові виїзні ревізії за місцезнаходженням об'єкта контролю.

У разі ненадання правоохоронним органом рішення суду про проведення позапланової виїзної ревізії та за відсутності у зверненні

правоохоронного органу фактів, що свідчать про порушення вимог законів, контроль додержання котрих віднесено до компетенції ДФІУ, можливе включення ревізії об'єкта контролю до плану контрольно-ревізійної роботи органу служби на наступний плановий період за умови, що така установа не ревізувалась органами служби в плановому порядку протягом поточного календарного року.

Звернення правоохоронного органу розглядається Державною фінансовою інспекцією, контрольно-ревізійним управлінням в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві й Севастополі, якщо воно підписане керівником відповідного органу або його заступником та містить:

- повну назву об'єкта контролю, дані про його місцезнаходження, організаційно-правову форму;
- інформацію про належність об'єкта контролю до підконтрольних установ;
- обґрунтування необхідності проведення ревізії;
- перелік питань, на які відповідно до компетенції органів ДФІУ треба дати відповідь;
- зазначення періоду проведення ревізії об'єкта контролю.

Рішення щодо включення ревізії об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу до плану контрольно-ревізійної роботи приймається керівником Державної фінансової інспекції, контрольно-ревізійного управління в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві й Севастополі.

Про ухвалені рішення відповідний правоохоронний орган інформується протягом 10 робочих днів після одержання звернення.

Позапланова виїзна ревізія об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу проводиться в разі надання ним:

- постанови слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії та рішення суду про дозвіл на її проведення, де зазначаються підстави її проведення, дати її початку та закінчення, а також номер, дата й підстави порушення кримінальної справи, орган, що порушив кримінальну справу (для ревізії суб'єкта господарської діяльності, не віднесеного законом до підконтрольних установ);
- постанови слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії, ухваленої після порушення кримінальної справи проти посадових осіб об'єкта контролю – підконтрольної установи;

- інформації про факти, що свідчать про порушення об'єктом контролю – підконтрольною установою законів, та рішення суду про дозвіл на проведення ревізії, в якому зазначаються підстави її проведення, дати початку та закінчення. У разі надходження такої інформації без рішення суду Державна фінансова інспекція, контрольно-ревізійне управління в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві й Севастополі протягом семи робочих днів самостійно подає до суду письмове обґрунтування підстав такої ревізії із зазначенням дати її початку та закінчення. Про відмову суду у видачі дозволу на проведення позапланової виїзної ревізії об'єкта контролю невідкладно інформується відповідний правоохоронний орган.

Для проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу складається відповідно до компетенції ДФІУ на підставі питань, що містяться у зверненні, постанові слідчого або прокурора, рішенні суду, програма ревізії, яка письмово погоджується з правоохоронним органом.

Із метою комплексного охоплення плановою виїзною ревізією питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю до програми, крім зазначених у зверненні правоохоронного органу питань, можуть включатися за ініціативою органу ДФІУ інші питання відповідно до її компетенції.

Звернення правоохоронного органу, постанова слідчого або прокурора, рішення суду долучаються до матеріалів ревізії та залишаються в органі ДФІУ.

Органи ДФІУ проводять із правоохоронними органами щоквартальні звірки результатів розгляду переданих їм матеріалів ревізій відповідно до порядку, встановленого Державною фінансовою інспекцією України разом із Генеральною прокуратурою України, Міністерством внутрішніх справ України та Службою безпеки України.

Відповідно до Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 № 550, результати ревізії оформляються актом, який складається на паперовому носії державною мовою та повинен мати наскрізну нумерацію сторінок. На першому титульному аркуші акта ревізії, що оформляється на бланку органу ДФІУ, зазначаються назва документа (акта), дата й номер, місце складання (назва міста, села чи селища) та номер примірника.

Структуру акта ревізії наведено в табл. 6.5.1.

Таблиця 6.5.1

Структура акта ревізії

Назва структурної частини	Зміст структурної частини
Вступна	<p>Підстава для проведення ревізії. Тема ревізії. Повна назва об'єкта контролю, його місцезнаходження. Відомості про організаційно-правову форму та форму власності. Дати початку й закінчення ревізії. Період, який підлягав ревізії. Перелік посадових осіб ДФІУ та залучених спеціалістів, що проводили ревізію. Перелік посадових осіб, які відповідали за фінансово-господарську діяльність об'єкта контролю в період, що підлягав ревізії</p>
Констатуюча	<p>Результати ревізії щодо кожного питання програми. Інформація про період, спосіб (вибірковий, суцільний) та документи, за якими перевірено питання програми. Висновок про наявність або відсутність порушень законодавства</p>

Виявлені допущені об'єктом контролю порушення законодавства, контроль додержання якого віднесено до компетенції ДФІУ, фіксуються в констатуючій частині акта ревізії з обов'язковим посиленням на норми законів чи інших нормативно-правових актів, котрі порушено, та зазначенням винних осіб.

За результатами ревізії з окремих питань програми посадові особи ДФІУ та залучені спеціалісти, що проводили ревізію у складі групи, можуть за рішенням керівника групи скласти довідки, які підписує відповідна посадова особа чи спеціаліст та працівники об'єкта контролю, відповідальні з цих питань. Довідки складаються в одному примірнику, видаються керівникові групи для ухвалення рішення щодо введення до акта ревізії викладених у них фактів та долучають до матеріалів ревізії. На вимогу об'єкта контролю йому може бути видано копії довідок.

Акт ревізії підписують посадова особа ДФІУ та керівник і головний бухгалтер об'єкта контролю або особа, вповноважена на ведення бухгалтерського обліку, а також, за потреби, інші працівники

об'єкта. У разі проведення посадовими особами ДФІУ та залученими спеціалістами ревізії у складі групи акт ревізії підписує керівник групи. Потреба в ознайомленні з актом ревізії та його підписанні іншими працівниками об'єкта контролю, зокрема колишніми керівником і головним бухгалтером, відповідальними за фінансово-господарську діяльність об'єкта контролю в період, що підлягає ревізії, визначається посадовою особою ДФІУ самостійно.

Акт ревізії складається у трьох примірниках: перший – для органу ДФІУ, другий – для об'єкта контролю, третій – для передання правоохоронним органам у випадках, передбачених законодавством. Для унеможливлення підробки примірники акта візуються посадовою особою ДФІУ на кожній сторінці із зазначенням на останній сторінці загальної кількості сторінок.

Третій примірник акта ревізії до передачі правоохоронному органу зберігається в матеріалах ревізії. На звернення останнього про видачу акта ревізії, в разі коли третій примірник вже надіслано іншому правоохоронному органу, орган ДФІУ повідомляє про його назву, реквізити супровідного листа та видає завірену копію акта ревізії.

Після складення акта ревізії посадова особа ДФІУ підписує всі його примірники та забезпечує реєстрацію в журналі реєстрації актів ревізій, форму якого визначає Державна фінансова інспекція України.

Перший і третій примірники акта ревізії надаються для ознайомлення й підписання об'єкту контролю не пізніше ніж через п'ять робочих днів після закінчення ревізії в один із таких способів:

а) особисто під розписку керівникові або головному бухгалтеру об'єкта контролю;

б) через канцелярію (діловодну службу) з відміткою на примірнику акта органу ДФІУ про дату реєстрації в журналі вхідної кореспонденції об'єкта контролю та підписом працівника канцелярії (загального відділу), який здійснив реєстрацію;

в) рекомендованим поштовим відправленням із повідомленням. При цьому на примірнику акта, що залишається в органі ДФІУ, зазначаються реквізити поштового повідомлення, яке долучається до матеріалів ревізії.

Керівник, головний бухгалтер та інші визначені працівники об'єкта контролю повинні ознайомитися з актом ревізії та в разі погодження з викладеними в ньому фактами підписати одержані примірники акта.

За наявності заперечень (зауважень) щодо змісту акта ревізії керівник, головний бухгалтер чи інші особи підписують його із застереженням.

Засвідчені примірники акта ревізії об'єкт контролю повинен повернути органу ДФІУ не пізніше ніж через три робочих дні після одержання. У разі ненадходження до органу ДФІУ підписаних примірників акта ревізії протягом цього терміну посадові особи ДФІУ засвідчують це актом про відмову від підпису, котрий складається у трьох примірниках, один із яких видається об'єкту контролю у спосіб, визначений вище.

Після надходження підписаних керівником і головним бухгалтером об'єкта контролю першого і третього примірників акта ревізії орган ДФІУ не пізніше ніж наступного робочого дня з моменту одержання видає об'єкту контролю другий примірник акта ревізії.

У разі підписання акта ревізії із запереченнями (зауваженнями) керівник об'єкта контролю не пізніше ніж через п'ять робочих днів після повернення органу служби акта ревізії повинен подати йому письмові заперечення (зауваження). Якщо протягом цього терміну заперечення (зауваження) щодо акта не надійдуть, то орган служби має право вжити відповідних заходів, спрямованих на реалізацію результатів ревізії. Рішення про розгляд заперечень (зауважень), що надійшли з порушенням встановленого строку, ухвалює керівник органу ДФІУ.

Орган ДФІУ аналізує правильність обґрунтувань, викладених у запереченнях (зауваженнях), та не пізніше ніж через 15 робочих днів після одержання заперечень (зауважень) дає на них письмовий висновок, який затверджується керівником органу ДФІУ або його заступником.

Із метою уточнення викладених у запереченнях (зауваженнях) фактів посадові особи ДФІУ мають право вимагати від об'єкта контролю необхідні для перевірки документи та додаткові пояснення.

Якщо під час ревізії виявляють порушення законодавства, посадові особи ДФІУ, не чекаючи закінчення ревізії, мають право усно рекомендувати керівникам об'єкта контролю невідкладно вжити заходів для їх усунення та запобігання їх у майбутньому.

Якщо вжитими в період ревізії заходами не забезпечено повне усунення виявлених порушень, орган ДФІУ не пізніше ніж через 10 робочих днів після реєстрації акта ревізії, а в разі надходження заперечень (зауважень) до нього – не пізніше ніж через три робочих дні

після надіслання висновків на такі заперечення (зауваження) надсилає об'єкту контролю письмову вимогу щодо усунення виявлених ревізією порушень законодавства із зазначенням терміну зворотного інформування.

Про усунення виявлених ревізією фактів порушення законодавства цей об'єкт контролю у строк, визначений вимогою про їх усунення, повинен інформувати відповідний орган ДФІУ з поданням завірених копій первинних, розпорядчих та інших документів, що підтверджують усунення порушень.

Про результати ревізії, якою виявлено порушення законів та інших нормативно-правових актів, у визначені законодавством строки інформуються органи управління об'єкта контролю та, за потреби, відповідні органи державної влади й місцевого самоврядування.

У разі проведення ревізії на підставі звернення правоохоронних органів, а також коли ревізією, проведеною з інших підстав, виявлено порушення, за які передбачено кримінальну відповідальність або котрі містять ознаки корупційних діянь, матеріали таких ревізій у визначені законодавством строки передаються до правоохоронних органів.

Про результати розгляду матеріалів ревізії (крім проведених за порушеними кримінальними справами) правоохоронні органи повідомляють орган ДФІУ протягом 10 робочих днів після ухвалення відповідного рішення.

Якщо виявлено порушення законодавства, за які не передбачено кримінальну відповідальність або котрі не містять ознаки корупційних діянь, орган ДФІУ у визначені законодавством строки письмово інформує про такі порушення правоохоронні органи.

У разі коли діями чи бездіяльністю працівників об'єкта контролю державі або підконтрольній установі заподіяно матеріальну шкоду, орган ДФІУ вимагає від керівника об'єкта контролю та органу його управління подання цивільних позовів стосовно винних осіб.

За результатами проведеної ревізії в межах наданих прав органи служби вживають заходів для забезпечення:

- притягнення до адміністративної, дисциплінарної й матеріальної відповідальності винних у допущенні порушень працівників об'єктів контролю;
- звернення до суду в інтересах держави щодо усунення виявлених ревізією порушень законодавства з питань збереження й

- використання активів, а також стягнення в дохід держави коштів, одержаних за незаконними договорами, без установлених законом підстав або з порушенням вимог законодавства;
- застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.

За спільним рішенням органу ДФІУ та об'єкта контролю або його органу управління інформація про результати ревізії виноситься на обговорення на колегіях, нарадах, що їх проводить об'єкт контролю. Відомості про результати ревізії можуть оприлюднюватися через засоби масової інформації.

Органи ДФІУ здійснюють контроль усунення об'єктами контролю порушень законодавства за результатами аналізу їх зворотного інформування про вжиті заходи, а також під час наступних ревізій цих об'єктів контролю, систематично вивчають матеріали ревізій, узагальнюють їх та вносять відповідним органам державної влади й місцевого самоврядування пропозиції щодо перегляду нормативно-правових актів, усунення причин і умов, що призвели до порушень законодавства.

Резюме

Суб'єктів контролю діяльності бюджетних установ можна поділити на дві великі групи: загальнодержавні та спеціалізовані органи контролю. До загальнодержавних органів контролю господарської діяльності бюджетних установ належать Верховна Рада України, Президент України та Кабінет Міністрів України. Група спеціалізованих суб'єктів контролю умовно поділяється на дві підгрупи. До першої належать органи державної влади, для яких державний фінансовий контроль є основною функцією (Рахункова палата, Державна фінансова інспекція України, Державна податкова служба України). До другої підгрупи належать органи влади, для котрих такий контроль не є основною функцією (Державна казначейська служба України, Державна митна служба України, Національний банк України, Фонд державного майна України).

Державний фінансовий контроль реалізується Державною фінансовою інспекцією України через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування.

Інспектування є традиційною формою контролю; його основними завданнями є виявлення порушень, покарання винних осіб та поповнення державного бюджету за рахунок штрафних санкцій. Мета державного фінансового аудиту – сприяти бюджетній установі в забезпеченні правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання бюджетних коштів, державного й комунального майна, складанні вірогідної фінансової звітності та організації дієвого внутрішнього фінансового контролю.

Щодо діяльності бюджетних установ застосовуються такі види державного фінансового аудиту:

- 1) державний фінансовий аудит діяльності бюджетних установ (фінансово-господарський аудит);
- 2) державний фінансовий аудит виконання бюджетних програм (аудит ефективності);
- 3) державний фінансовий аудит виконання місцевого бюджету.

Терміни й поняття

Суб'єкти контролю додержання бюджетного законодавства

Внутрішній контроль

Внутрішній аудит

Державний фінансовий аудит

Інспектування

Фінансово-господарський аудит

Аудит ефективності

Державний фінансовий аудит виконання місцевого бюджету

Бюджетна програма

Акт ревізії

Аудиторський звіт

Питання для перевірки знань

1. Визначте склад суб'єктів контролю діяльності бюджетних установ.
2. Зазначте повноваження Верховної Ради України щодо контролю додержання бюджетного законодавства.
3. Назвіть повноваження Рахункової палати щодо контролю додержанням бюджетного законодавства.

4. Якими є повноваження Державної фінансової інспекції України щодо контролю додержання бюджетного законодавства?
5. В яких формах реалізується державний фінансовий контроль органами ДФІУ?
6. Визначте сутність державного фінансового аудиту.
7. Визначте сутність інспектування.
8. Назвіть спільні й відмітні риси державного фінансового аудиту та інспектування.
9. Окресліть склад питань, що підлягають перевірці під час здійснення контролю державних закупівель.
10. Назвіть основні завдання аудиту ефективності.
11. Охарактеризуйте порядок проведення аудиту фінансової й господарської діяльності бюджетних установ.
12. Опишіть порядок проведення інспектування.
13. Зазначте особливості контролю місцевих бюджетів.

Тести

6.1. Установіть відповідність між суб'єктом контролю додержання бюджетного законодавства та його повноваженнями:

1. Державна казначейська служба України	А. Реалізує єдину державну політику у сфері контролю додержання бюджетного законодавства, координує та спрямовує діяльність органів виконавчої влади, уповноважених на проведення такого контролю, визначає основні організаційно-методичні засади та оцінює функціонування систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, якщо інше не передбачено законодавством
2. Міністерство фінансів України	Б. Здійснює контроль: 1) цільового й ефективного використання коштів державного та місцевих бюджетів (у т. ч. проведення державного фінансового аудиту) 2) цільового використання і своєчасного повернення кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії 3) вірогідності визначення потреби в бюджетних коштах під час складання планових бюджетних показників 4) стану внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в розпорядників бюджетних коштів

3. Рахункова палата	<p>В. Здійснює контроль:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) ведення бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат державного й місцевих бюджетів, складання та подання фінансової й бюджетної звітності 2) бюджетних повноважень під час зарахування надходжень бюджету 3) відповідності кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам бюджетного розпису 4) відповідності взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі) 5) відповідності платежів узятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням
4. Державна фінансова інспекція України	Г. Здійснює контроль використання коштів державного бюджету України, у т. ч. на обслуговування й погашення державного боргу

6.2. Здійснення внутрішнього контролю повноти надходжень, узяття бюджетних зобов'язань розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів та витрачання ними бюджетних коштів належить до повноважень:

- 1) Державної фінансової інспекції України;
- 2) Рахункової палати;
- 3) Верховної Ради України;
- 4) головного розпорядника бюджетних коштів.

6.3. Установить відповідність між поняттям та його характеристикою:

1. Внутрішній контроль	А. Перевірка та аналіз фактичного стану справ щодо законного й ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку та вірогідності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю
2. Внутрішній аудит	Б. Комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення додержання законності й ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй установ

3. Державний фінансовий аудит	В. Діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на вдосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного й нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю
-------------------------------	---

6.4. Правильно віднесіть наведені характеристики до державного фінансового аудиту та до інспектування:

- 1) здійснюється у формі ревізій;
- 2) метою є виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб;
- 3) застосовуються прийоми документального й фактичного контролю, моніторинг, прийоми економічного аналізу;
- 4) метою є сприяння бюджетній установі в забезпеченні правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання бюджетних коштів, державного й комунального майна, складанні вірогідної фінансової звітності та організації дієвого внутрішнього фінансового контролю;
- 5) застосовуються такі заходи впливу, як інформування головних розпорядників, територіальних фінансових органів, органів Державної казначейської служби України щодо виявлених недоліків;
- 6) використовуються прийоми документального й фактичного контролю;
- 7) заходами впливу є застосування штрафних санкцій та притягнення винних до відповідальності.

6.5. Державний фінансовий аудит в Україні здійснюють такі суб'єкти контролю:

- 1) Державна казначейська служба України;
- 2) Рахункова палата;
- 3) Державна фінансова інспекція України;
- 4) аудиторські фірми.

6.6. Під час здійснення контролю бюджетних програм застосовується такий вид державного фінансового аудиту:

- 1) аудит фінансово-господарської діяльності бюджетних установ;
- 2) аудит ефективності;
- 3) державний фінансовий аудит виконання місцевого бюджету;
- 4) державний фінансовий аудит суб'єктів господарювання.

6.7. Аудит фінансової й господарської діяльності бюджетних установ – це:

- 1) форма контролю, спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають;
- 2) документальний і фактичний аналіз додержання підконтрольними установами законодавства про державні закупівлі, який проводиться органами Державної фінансової інспекції України на всіх стадіях державних закупівель;
- 3) форма державного фінансового контролю, спрямована на запобігання фінансовим порушенням та забезпечення вірогідності фінансової звітності;
- 4) документальна й фактична перевірка певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка має забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб.

6.8. Зазначте, який із критеріїв відповідає ефективному виконанню програми, який – недостатньо ефективному, а який – неефективному:

- 1) рівень показників виконання показників продукту, ефективності, якості перевищував або дорівнював рівню забезпеченого фінансування;
- 2) рівень виконання деяких показників продукту, ефективності, якості був нижчим за забезпечений рівень фінансування;
- 3) рівень показників виконання показників продукту, ефективності, якості був значно нижчий за забезпечений рівень фінансування.

6.9. Зазначте, які з наведених відомостей наводяться у вступній, а які – в констатуючій частині акта ревізії:

- 1) результати ревізії щодо кожного питання програми;

- 2) підстава для проведення ревізії;
- 3) тема ревізії;
- 4) інформація про період, спосіб (вибірковий, суцільний) та документи, за якими перевірено питання програми;
- 5) повна назва об'єкта контролю, його місцезнаходження;
- 6) висновок про наявність або відсутність порушень законодавства;
- 7) відомості про організаційно-правову форму та форму власності;
- 8) дати початку й закінчення ревізії;
- 9) період, який підлягав ревізії.

6.10. Акт ревізії підписують такі посадові особи:

- 1) керівник установи;
- 2) матеріально відповідальна особа;
- 3) головний бухгалтер установи;
- 4) працівник Державної фінансової інспекції.

Література для поглибленого вивчення

Базась М. Ф. Методика і організація фінансового контролю / М. Ф. Базась. – К. : МАУП, 2004. – 446 с.

Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі : у 3 ч. / за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009.

Державний фінансовий аудит: методологія та організація : монографія / Є. В. Мних та ін. ; під ред. Є. В. Мниха. – К. : КНТЕУ, 2009. – 319 с.

Дорошенко О. О. Контроль господарської діяльності бюджетних установ за умов модернізації державних фінансів України : монографія / О. О. Дорошенко. – Рівне : НУВГП, 2012. – 294 с.

Дрозд І. К. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. – К. : Імекс-ЛТД, 2007. – 304 с.

Ловінська Л. Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні / Л. Г. Ловінська, І. Б. Стефанюк. – К. : НДФІ, 2006. – 240 с.

Теліпко В. Е. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / В. Е. Теліпко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк. – К. : ЦУА, 2010. – 480 с.

КОНТРОЛЬ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ І ЗАПАСІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

- 7.1. Завдання та інформаційна база контролю необоротних активів і запасів.
- 7.2. Перевірка правильності оцінки та переоцінки необоротних активів і запасів.
- 7.3. Перевірка стану збереження необоротних активів і запасів.
- 7.4. Перевірка операцій, пов'язаних із рухом необоротних активів і запасів.
- 7.5. Перевірка правильності нарахування зносу, операцій із ремонту й оренди основних засобів та нематеріальних активів.

Резюме.

Терміни й поняття.

Питання для перевірки знань.

Тести.

Література для поглибленого вивчення

Вивчивши матеріал розділу, ви будете *знати*:

- основні нормативні й облікові джерела контролю необоротних активів і запасів бюджетних установ;
- порядок перевірки вірогідності оцінки необоротних активів і запасів бюджетних установ у обліку та звітності;
- порядок перевірки правильності переоцінки необоротних активів і запасів бюджетних установ;
- особливості перевірки стану збереження необоротних активів і запасів бюджетних установ;
- порядок перевірки операцій із надходження необоротних активів і запасів бюджетних установ;
- порядок перевірки операцій із вибуття необоротних активів і запасів бюджетних установ;

- порядок перевірки правильності нарахування зносу необоротних активів бюджетних установ;
- порядок перевірки правильності відображення в обліку ремонту основних засобів бюджетних установ;
- порядок перевірки правильності відображення в обліку операцій із оренди майна бюджетних установ;

а також *уміти*:

- орієнтуватися в інформаційній базі контролю необоротних активів і запасів бюджетних установ;
- з'ясувати вірогідність визначення первісної вартості необоротних активів і запасів;
- оцінювати якість проведених інвентаризацій в установі;
- встановлювати доцільність і законність придбання необоротних активів;
- здійснювати контрольні процедури для перевірки придбання необоротних активів через механізм державних закупівель;
- перевіряти правильність синтетичного й аналітичного обліку необоротних активів і запасів.

7.1. ЗАВДАННЯ ТА ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ І ЗАПАСІВ

Необоротні активи й запаси бюджетних установ є державним майном, а отже, потребують посиленого контролю їх використання та відображення в обліку і звітності.

Завданням контролю необоротних активів і запасів бюджетних установ є перевірка:

- 1) правильності оцінки та переоцінки необоротних активів і запасів;
- 2) стану збереження необоротних активів і запасів;
- 3) законності, правильності та своєчасності відображення в обліку руху необоротних активів і запасів;
- 4) правильності нарахування зносу основних засобів і нематеріальних активів;
- 5) правильності відображення в обліку результатів будови, дообладнання, реконструкції, модернізації, ремонту основних засобів;

б) операцій, пов'язаних із орендою основних засобів.

Інформаційною базою контролю необоротних активів і запасів бюджетних установ є:

I. Нормативно-правові документи:

- Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-XIV;
- Інструкція з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 17.07.2000 № 64;
- План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом Головного управління Державного казначейства України від 10.12.1999 № 114;
- Інструкція про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 10.07.2000 № 61;
- Інструкція зі складання типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів, затверджена наказом Головного управління Державного казначейства України та Державного комітету статистики України від 02.12.1997 № 125/70;
- Інструкція з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ, затверджена наказом Головного управління Державного казначейства України від 30.10.1998 № 90;
- наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів” від 22.11.2004 № 732;
- Методика визначення балансової вартості об'єктів житлового фонду, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 09.03.1995 № 163;
- Закон України “Про гуманітарну допомогу” від 22.10.1999 № 1192-XIV;
- Закон України “Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні” від 12.07.2001 № 2658-III;
- Закон України “Про здійснення державних закупівель” від 01.06.2010 № 2289-VI;

- постанова Кабінету Міністрів України “Про граничні суми витрат на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, мобільних телефонів, комп’ютерів державними органами, а також установами та організаціями, які утримуються за рахунок державного і місцевих бюджетів” від 04.04.2001 № 332;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження Інструкції з обліку запасів бюджетних установ” від 08.12.2000 № 125;
- наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Інструкції про порядок одержання, використання, обліку та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння” від 06.04.1998 № 84;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання” від 18.12.2000 № 130.

II. Облікові джерела:

1) первинні документи:

- ОЗ-1 (б) “Акт прийняття-передачі основних засобів”;
- ОЗ-2 (б) “Акт прийняття-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів”;
- ОЗ-3 (б) “Акт про списання основних засобів”;
- ОЗ-4 (б) “Акт про списання автотранспортних засобів”;
- ОЗ-5 (б) “Акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури”;
- ОЗ-6 (б) “Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах”;
- ОЗ-8 (б) “Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах (для тварин і багаторічних насаджень)”;
- ОЗ-9 (б) “Інвентарна картка групового обліку основних засобів у бюджетних установах”;
- ОЗ-10 (б) “Опис інвентарних карток з обліку основних засобів”;
- ОЗ-11 (б) “Інвентарний список основних засобів”;
- ОЗ-12 (б) “Відомість нарахування зносу на основні засоби”;
- 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”;
 - Акт про прийняття матеріалів (ф. № 3-1);
 - Акт списання (ф. № 3-2);
 - накладна (вимога) (ф. № 3-3);
 - меню-вимога на видачу продуктів харчування (ф. № 3-4);
 - меню-вимога на видачу продуктів харчування (ф. № 3-4а);
 - забірна картка (ф. № 3-5);
 - Книга кількісно-сумового обліку (ф. № 3-6);
 - Книга кількісно-сумового обліку (ф. № 3-6а);
 - картка кількісно-сумового обліку (ф. № 3-7);
 - Книга обліку тварин (ф. № 3-8);
 - Книга складського обліку запасів (ф. № 3-9);
 - Журнал реєстрації битого посуду (ф. № 3-10);
 - Оборотна відомість (ф. № 3-11);
 - Накопичувальна відомість з надходження продуктів харчування (ф. № 3-12);
 - Накопичувальна відомість з витрачання продуктів харчування (ф. № 3-13);
 - Опис карток з обліку запасів (ф. № 3-14);
- 2) облікові реєстри:
- меморіальні ордери № 4, 6, 9–13;
 - книга “Журнал-Головна”;
 - картка аналітичного обліку капітальних видатків;
 - аналітичні відомості за рахунками 10–14, 20–25, 36, 40, 67, 80, 81;
- 3) інші документи:
- інвентаризаційні описи, відомості результатів інвентаризації;
- 4) фінансова звітність:
- форма № 1 “Баланс”;
 - форма № 5 “Звіт про рух необоротних активів”;
 - форма № 6 “Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування”;
 - форма № 15 “Звіт про недостачі та крадіжки коштів і матеріальних цінностей”.

7.2. ПЕРЕВІРКА ПРАВИЛЬНОСТІ ОЦІНКИ ТА ПЕРЕОЦІНКИ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ І ЗАПАСІВ

Перевіряючи вірогідність оцінки в обліку необоротних активів і запасів, що перебувають на балансі установи, слід переконатися, що їхня первісна вартість не охоплює витрати на наймання транспорту для їх перевезення; суми податку на додану вартість, які сплачуються під час одержання (купівлі) необоротних активів чи запасів; податки та збори, інші послуги та інші видатки, які сплачуються в процесі придбання. Витрати на поточний і капітальний ремонт необоротних активів, роботи щодо встановлення структурованої кабельної системи, налаштування локальної обчислювальної мережі тощо, а також витратні матеріали, використані під час проведення таких робіт, не належать до вартості необоротних активів. При цьому облік необоротних активів має вестись у повних гривнях, без копійок.

Зміна первісної вартості необоротних активів можлива в разі її індексації відповідно до чинного законодавства України, а також у результаті добудови, дообладнання, реконструкції, часткової ліквідації відповідних об'єктів та модернізації, яка зумовила додаткове вкомплектування необоротних активів.

Варто перевірити правильність проведення індексації первісної вартості та суми зносу; встановити, чи приведена нова вартість (якщо вона після індексації значно відрізняється від аналогічних нових зразків) у відповідність із їхньою вартістю на дату проведення індексації.

Індексація балансової вартості об'єктів житлового фонду має здійснюватися відповідно до Методики визначення балансової вартості об'єктів житлового фонду, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 09.03.1995 № 163, згідно з якою балансова вартість об'єктів житлового фонду визначається індексуванням балансової вартості цих об'єктів залежно від термінів уведення їх у експлуатацію. Подальша індексація балансової вартості об'єктів житлового фонду проводиться один раз на рік станом на 1 січня наступного року в розмірах, установлених Держкоммістобудування за погодженням із Мінстатом, Мінфіном та Мінекономіки.

Необхідно встановити, чи проводилася за досліджуваний період переоцінка необоротних активів і запасів, чи є в установі постійно діюча комісія, що здійснює переоцінку. Варто пам'ятати, що ціни на

однотипні предмети в межах одного головного розпорядника мають бути однаковими. Щоб забезпечити виконання цієї вимоги, головний розпорядник повинен видати наказ для підвідомчих установ щодо рекомендованої вартості однотипних предметів. Підвідомчим установам слід мати його копію для встановлення вірогідної оцінки. Результати переоцінки мають бути відображені в акті про зміну вартості необоротних активів (акті про зміну вартості запасів), затвердженому керівником установи, а також у регістрах їх аналітичного обліку.

7.3. ПЕРЕВІРКА СТАНУ ЗБЕРЕЖЕННЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ І ЗАПАСІВ

Фактичним прийомом контролю стану збереження необоротних активів і запасів є інвентаризація. На початку перевірки доцільно провести вибіркочну інвентаризацію, а в разі виявлення значних порушень зберігання, розбіжностей між фактичними даними й даними обліку – інвентаризацію в суцільний спосіб. Працівник ДФІУ проводить інвентаризацію у присутності матеріально відповідальних осіб та за участі працівників бухгалтерії або інших працівників, призначених керівництвом установи. Щоб уникнути помилок, інвентарні описи мають вестися одночасно працівником органу ДФІУ та матеріально відповідальною особою.

Перевіряючи якість попередніх інвентаризацій, треба дослідити наявність наказу керівника на проведення інвентаризації, додержання термінів, періодичності й порядку інвентаризації; правильність і своєчасність відображення її результатів у інвентаризаційних описах, порівняльних відомостях, відомостях синтетичного й аналітичного обліку установи; стан внутрішнього контролю відшкодування недостач і втрат.

Під час перевірки стану збереження необоротних активів варто звернути увагу на те, чи присвоєно інвентарні номери кожному об'єкту необоротних активів (окрім білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, матеріалів тривалого використання й таких, що мають специфічне призначення). Потрібно перевірити, чи присвоєно номенклатурні номери білизні, постільним речам, одягу, взуттю та малоцінним необоротним матеріальним активам. Інвентарні номери мають бути записані до форми ОЗ-10 (бюджет) "Опис інвентарних карток з обліку основних засобів".

Кожному об'єкту нематеріальних активів (незалежно від того, перебуває він у експлуатації чи на складі) також присвоюють інвентарний номер.

Відповідно до Інструкції з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ, не визнаються нематеріальним активом та підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому їх було здійснено, витрати на дослідження, підготовку й перепідготовку кадрів.

Необхідно перевірити, чи належним чином організований в установі інвентарний облік. Для цього треба дослідити наявність і стан інвентарних карток основних засобів, а також простежити інформацію, яка в них відображена, до реєстрів синтетичного й аналітичного обліку, книги “Журнал-Головна” (за рахунком 10 “Основні засоби”). Інвентарні картки мають бути заповнені на підставі акта прийняття-передачі основних засобів (ф. ОЗ-1(б)), накладних, технічної та іншої супровідної документації. Потрібно також установити відповідність між даними пооб'єктного обліку необоротних активів та записами в інвентарних картках і даними оборотних відомостей.

Важливим питанням під час перевірки стану збереження необоротних активів і запасів є повнота закріплення за об'єктами основних засобів, інших необоротних активів, запасів матеріально відповідальних осіб. За місцем зберігання всі необоротні активи й запаси мають перебувати на відповідальному зберіганні в таких осіб, які призначаються наказом керівника установи. Слід перевірити наявність письмового договору про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. У разі зміни матеріально відповідальної особи та у випадках, передбачених чинним законодавством України (стихійне лихо, крадіжка тощо), має бути здійснено інвентаризацію матеріальних цінностей, які перебувають на зберіганні.

Належить перевірити, наскільки часто проводиться звірка фактичної наявності запасів із записами у книзі складського обліку та даними бухгалтерського обліку, а також установити, розбіжності якого змісту виявляються в процесі такої перевірки.

У вибіркового порядку доцільно також обстежити умови зберігання, режим використання, технічний стан об'єктів основних засобів, а в разі виявлення порушень – вжити необхідних заходів для встановлення винних осіб, визначення розміру збитку та забезпечення його відшкодування.

7.4. ПЕРЕВІРКА ОПЕРАЦІЙ, ПОВ'ЯЗАНИХ ІЗ РУХОМ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ І ЗАПАСІВ

Рух необоротних активів відбувається в результаті їх надходження й вибуття.

Способами надходження необоротних активів є:

- придбання в інших підприємств, установ, організацій;
- власне виготовлення чи будівництво;
- безоплатне одержання.

Перевірка операцій із придбання необоротних активів і запасів відбувається в такому порядку:

1. Слід переконатися, що придбання необоротних активів здійснено згідно з кошторисним призначенням за КЕКВ 2110 “Придбання обладнання і предметів довгострокового користування” і 2120 “Капітальне будівництво (придбання)” та за відсутності простроченої кредиторської заборгованості на останню звітну дату як за загальним, так і за спеціальним фондами відповідного бюджету; а придбання матеріалів і предметів, термін експлуатації яких не перевищує 365 календарних днів або вартість котрих без податку на додану вартість не перевищує 1000 грн, здійснено згідно з кошторисним призначенням за КЕКВ 1131–1133.
2. Перевірити, чи відповідає вартість придбання необоротного активу граничним нормам, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України “Про граничні суми витрат на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, мобільних телефонів, комп'ютерів державними органами, а також установами та організаціями, які утримуються за рахунок державного і місцевих бюджетів” від 04.04.2001 № 332.
3. Перевірити додержання законодавства під час здійснення державних закупівель.
4. Перевірити документальне оформлення надходження необоротних активів і запасів. Перед початком перевірки документів, що безпосередньо свідчать про надходження необоротних активів, слід перевірити правильність складення документації конкурсних торгів, склад якої визначено ст. 22 Закону України “Про здійснення державних закупівель”. При цьому треба дослідити повноту й правильність інформації, наведеної в документації,

у т. ч. даних про технічні, якісні й кількісні характеристики предмета закупівлі; терміни, протягом яких пропозиції конкурсних торгів вважаються дійсними. Оприбутковує основні засоби спеціально створена в установі комісія на підставі акта прийняття-передачі основних засобів (ф. ОЗ-1(б)). Потрібно перевірити наявність у акті всіх обов'язкових реквізитів та переліку технічної документації. У вибірковий спосіб доцільно провести зустрічні перевірки актів прийняття-передачі з документацією постачальників. Це саме стосується й перевірки запасів, щодо яких проводяться зустрічні перевірки документів постачальників (накладної, товарно-транспортної накладної) із даними книги кількісно-сумового обліку. Особливу увагу слід звернути на відповідність термінів надходження основних засобів, інших необоротних активів, запасів у первинних документах даним синтетичного й аналітичного обліку. Операції з нематеріальними активами перевіряються за даними таких документів: акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-1); інвентарної картки обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-2); акта вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-3); інвентаризаційного опису об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-4). Простежування інформації, відображеної в цих документах, до меморіального ордеру № 9, книги "Журнал-Головна" за рахунками 12, 401 дає змогу встановити відповідність даних первинного, синтетичного й аналітичного обліку.

5. Перевірити правильність визначення первісної вартості об'єктів необоротних активів і запасів, за якою вони зараховуються на баланс, про що йшлося вище. Перевіряючи нематеріальні активи, слід переконатися, що їх оприбутковано за умови, що вони є закінченими й засвідченими відповідними документами (патентом, сертифікатом, ліцензією тощо) у порядку, встановленому чинним законодавством України; у складі нематеріальних активів не обліковуються об'єкти авторського права на умовах користування ним без передачі прав на володіння або розпорядження. Необхідно перевірити, чи визнано витрати, пов'язані з

придбанням об'єкта авторського права на умовах користування ним, без передачі прав на володіння або розпорядження, витратами того звітного періоду, протягом якого їх було здійснено, без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

6. Перевірити правильність відображення придбання необоротних активів і запасів на рахунках бухгалтерського та в реєстрах аналітичного обліку. Особливу увагу слід звернути на наявність у обліку записів щодо створення фонду в необоротних активах, які відображається записом за дебетом субрахунків 801, 802, 811–813 та кредитом субрахунку 401. Інші видатки бюджетної установи, що не входять до первісної вартості об'єкта (транспортні витрати, податки і збори, інші послуги та інші видатки), мають бути зараховані до складу видатків установи та відображені за дебетом субрахунків 801, 802, 811–813 і кредитом субрахунків 364, 675. Такою самою кореспонденцією має бути відображена сума копійок із придбаних основних засобів. Слід перевірити, чи коректно відображена в обліку сума ПДВ під час придбання товарно-матеріальних цінностей. Так, якщо бюджетна установа є платником ПДВ та здійснює придбання за кошти спеціального фонду, сума ПДВ, сплачена під час придбання об'єктів, зараховується до складу податкового кредиту за дебетом рахунку 641 і кредитом рахунків 364, 675. У інших випадках суми ПДВ зараховують на фактичні витрати (за КЕКВ, призначеним для придбання цих активів). Списання сум ПДВ із придбаних основних засобів, запасів відображається записом: Д-т 801, 802, 811, 812, 813; К-т 364, 675.
7. Слід здійснити зустрічну перевірку за операціями щодо придбання необоротних активів і запасів між даними інвентарних карток, актів ОЗ-1, накладних, товарно-транспортних накладних, актів про прийняття матеріалів, накопичувальних відомостей із надходження продуктів харчування, аналітичних відомостей, книг, карток кількісно-сумового обліку, меморіальних ордерів № 4, 6, 9–11 та інформацією книги “Журнал-Головна”. Узагальнені дані синтетичного обліку необоротних активів мають відповідати інформації форм № 1 “Баланс” і № 5 “Звіт про рух необоротних активів”. Зокрема, у рядку 611 форми № 5 наводиться сума вартості необоротних активів, які придбані

за КЕКВ 2000 “Капітальні видатки” за рахунок коштів загального фонду. У рядку 612 зазначається сума вартості необоротних активів, що придбані за КЕКВ 2000 “Капітальні видатки” за рахунок коштів спеціального фонду (капітальні видатки у формах № 4-1, 4-3, 4-3.1, 4-4). Рядок 610 містить узагальнену інформацію про суму вартості необоротних активів, придбаних за рахунок капітальних видатків. Узагальнені дані синтетичного обліку матеріалів і продуктів харчування мають відповідати інформації форм № 1 “Баланс” і № 6 “Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування” (рядки 210, 220).

У процесі перевірки операцій із надходження необоротних активів через будівництво слід оцінити обґрунтованість здійснених видатків на будівництво або виготовлення, а також правильність визначення їхньої фактичної собівартості, на основі якої формується первісна вартість необоротних активів. Не введені в експлуатацію об’єкти капітального будівництва мають бути відображені за дебетом рахунку 141 і кредитом рахунку 402. Тому слід здійснити зустрічні перевірки аналітичних відомостей за рахунками 141, 402, 10 (11), 401.

Під час перевірки безоплатного одержання необоротних активів або запасів слід керуватися нормами Закону України “Про гуманітарну допомогу” від 22.10.1999 № 1192-XIV та іншими нормативно-правовими актами.

Необоротні активи, одержані безоплатно у вигляді безповоротної допомоги, дарунка, приймає комісія, створена наказом керівника установи, до складу якої обов’язково входять працівник бухгалтерії та представник установи вищого рівня.

Потрібно перевірити дані акта, складеного комісією, в якому мають бути зазначені найменування, кількість і вартість одержаних матеріальних цінностей за ринковими вільними цінами на їхні аналогічні види. Необоротні активи оцінюються відповідно до Закону України “Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні” від 12.07.2001 № 2658-III. У разі одержання необоротних активів, що були в користуванні, має бути вказано відсоток їх зносу.

Необоротні активи, одержані безоплатно від інших установ, зараховуються на баланс установи за первісною (відновлювальною) вартістю установи, яка їх передала, з наведенням нарахованої суми зносу за повну кількість календарних місяців перебування в експлуатації.

Надходження й використання матеріальних цінностей, одержаних від донорів гуманітарної та спонсорської допомоги, відображаються бухгалтерськими проведеннями, визначеними в Інструкції про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ, затвердженій наказом Державного казначейства України від 10.07.2000 № 61.

Бухгалтерія та матеріально відповідальні особи ведуть облік запасів, одержаних як гуманітарна допомога, окремо від запасів, придбаних установою за рахунок коштів загального або спеціального фонду кошторису доходів і видатків. Якщо немає обліку одержання й цільового використання гуманітарної допомоги, вона вважається використаною не за цільовим призначенням.

Способами вибуття необоротних активів у бюджетних установах є: ліквідація, продаж, безоплатна передача.

Первинними документами, які слід перевірити за операціями зі списання необоротних активів, є акт про списання основних засобів (ф. ОЗ-3 (б)), акт про списання автотранспортних засобів (ф. ОЗ-4 (б)), акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури (ф. ОЗ-5 (б)).

Перевіряючи вибуття запасів, треба встановити, за якою вартістю здійснений їх відпуск у використання, виробництво, продаж або інше вибуття, – за балансовою чи за методом середньозваженої собівартості.

Метод середньозваженої собівартості може застосовуватися в разі наявності в установі значної кількості однотипних запасів, придбаних за різними цінами. Щоб визначити, чи правильно обчислена середньозважена собівартість, доцільно провести вибірккову арифметичну перевірку.

7.5. ПЕРЕВІРКА ПРАВИЛЬНОСТІ НАРАХУВАННЯ ЗНОСУ, ОПЕРАЦІЙ ІЗ РЕМОНТУ Й ОРЕНДИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Перевіряючи правильність нарахування зносу основних засобів і нематеріальних активів, передусім потрібно встановити, чи правильно вибрані об'єкти для нарахування зносу. Слід зауважити, що знос не нараховується на:

- 1) земельні ділянки;
- 2) пам'ятки культурної спадщини національного або місцевого значення;
- 3) багаторічні насадження, що не досягли повного розвитку;
- 4) музейні цінності як об'єкти з невизначеним терміном корисного використання;
- 5) природні ресурси;
- 6) незавершене капітальне будівництво;
- 7) документацію з типового проектування – незалежно від вартості;
- 8) піддослідних тварин.

Також треба перевірити, чи не було випадків нарахування зносу на об'єкти необоротних активів на період їх реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації.

Сума нарахованого зносу не може перевищувати 100 % вартості необоротних активів.

Щоб визначити, чи коректно нарахована сума зносу, необхідно перевірити правильність застосування до кожної підгрупи необоротних активів термінів їх корисного використання та річних норм зносу, які наведено в Інструкції з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ.

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

Норми нарахування зносу та терміни корисного використання об'єктів нематеріальних активів визначаються відповідно до строку чинності патенту, свідоцтва та інших обмежень термінів використання об'єктів інтелектуальної власності відповідно до законодавства України. На нематеріальні активи, термінів корисного використання яких не визначений, знос не нараховується.

Слід перевірити відображення сум нарахованого зносу в меморіальному ордері за формою № 274 (бюджет), у реєстрах синтетичного й аналітичного обліку за кредитом рахунку 13.

На зміну первісної (відновлювальної) вартості необоротних активів бюджетних установ впливають добудова, дообладнання, реконструкція відповідних об'єктів та модернізація, котра привела до додаткового вкомплектування необоротних активів. Тож необхідно встановити, чи не включена до складу доходів зміна вартості необоротних активів унаслідок проведення їх добудови, дообладнання, реконструкції, модернізації.

Контроль цих операцій здійснюється на основі даних актів прийняття-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (ф. ОЗ-2(б) та інвентарних карток. Зустрічні перевірки цих документів дають змогу встановити відповідність між вартістю добудови, дообладнання, реконструкції й модернізації та сумою збільшення первісної вартості об'єктів.

Потрібно перевірити, чи відображені зміни в характеристиці об'єкта, пов'язані з його ремонтом, реконструкцією чи модернізацією, у відповідному розділі акта, в картці обліку необоротного активу та в технічному паспорті об'єкта.

Як зазначалося, необхідно здійснити перевірку за датами щодо того, чи не нараховувався знос у період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації об'єкта необоротних активів.

Витрати на проведення поточного й капітального ремонтів необоротних активів відносять не на збільшення вартості таких активів, а на видатки за відповідними КЕКВ.

Важливість контролю операцій оренди необоротних активів бюджетних установ пов'язана з двома аспектами: по-перше, майно бюджетних установ є державною власністю; по-друге, дохід від надання в оренду майна є одним із джерел надходжень до спеціального фонду бюджетних установ.

Контроль цих операцій слід розпочати з перевірки договорів про оренду на предмет законності їх укладання. При цьому слід урахувати, що постановою Кабінету Міністрів України “Про граничні суми витрат на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, мобільних телефонів, комп’ютерів державними органами, а також установами та організаціями, які утримуються за рахунків державного і місцевих бюджетів” від 04.04.2001 № 332 встановлено, що державні органи, а також установи й організації, які утримуються за кошти державного, республіканського Автономної Республіки Крим і місцевих бюджетів, укладають договори оренди легкових автомобілів, вартість яких не перевищує граничних сум витрат, затверджених цією постановою.

У договорах оренди необхідно перевірити обґрунтованість ставок орендної плати, щоб запобігти заниженню доходів спеціального фонду бюджетної установи. Крім того, потрібно дослідити умови, передбачені в договорі щодо використання орендованого майна. Важливим напрямом є контроль повноти й своєчасності здійснення орендарями орендних платежів, про що можуть свідчити виписки з рахунків бюджетної установи в органах Державної казначейської служби України.

Резюме

Під час здійснення контролю необоротних активів і запасів перевіряються правильність їх оцінки й переоцінки, стан збереження, відображення в обліку їх руху, нарахування зносу основних засобів і нематеріальних активів, відображення в обліку результатів побудови, дообладнання, реконструкції, модернізації, ремонту основних засобів; операції, пов’язані з орендою основних засобів.

У процесі перевірки правильності оцінки необоротних активів і запасів досліджується законність включення витрат, пов’язаних із їх придбанням, до первісної вартості; коректність проведення індексації. Перевірці підлягає також правильність порядку здійснення переоцінки в установі.

Стан збереження необоротних активів і запасів контролюється за результатами інвентаризації. Увага звертається на умови зберігання необоротних активів і запасів, присвоєння їм інвентарних і номенклатурних номерів, правильність ведення обліку в інвентарних картках та закріплення об’єктів за матеріально відповідальними особами.

Перевіряючи операції, пов'язані з рухом необоротних активів, досліджується відповідність придбання об'єктів кошторисним призначенням і граничним нормам вартості придбання, що регламентовані законодавчо. Окремі перевірки підлягає придбання необоротних активів через процедуру державних закупівель. У процесі перевірки досліджуються первинні документи, реєстри синтетичного й аналітичного обліку на предмет відповідності зазначеної в них інформації.

Правильність нарахування зносу перевіряється за окремими складовими необоротних активів шляхом порівняння фактично застосовуваних норм зносу й термінів корисного використання об'єктів.

Терміни й поняття

Необоротні активи

Основні засоби

Нематеріальні активи

Запаси

Первісна вартість

Державні закупівлі

Інвентаризація

Знос необоротних активів

Оренда

Питання для перевірки знань

1. Назвіть завдання контролю необоротних активів і запасів бюджетних установ.
2. Якими нормативними документами слід керуватися, перевіряючи необоротні активи й запаси бюджетних установ?
3. Яка облікова документація підлягає дослідженню в процесі перевірки необоротних активів і запасів бюджетних установ?
4. Зазначте питання, що досліджуються під час перевірки вірогідності оцінки в обліку необоротних активів і запасів.
5. Як установлюють якість проведених інвентаризацій необоротних активів і запасів у бюджетній установі?
6. Охарактеризуйте порядок перевірки стану збереження необоротних активів.

7. Яка документація підлягає дослідженню та яким є порядок перевірки придбання необоротних активів через механізм державних закупівель?
8. Назвіть особливості контролю нематеріальних активів.
9. За якими документами первинного, синтетичного й аналітичного обліку необоротних активів проводяться зустрічні перевірки в процесі їх контролю?
10. Опишіть порядок перевірки операцій із надходження необоротних активів через будівництво.
11. Розкрийте порядок перевірки операцій із безоплатного одержання необоротних активів і запасів.
12. Опишіть порядок перевірки операцій із нарахування зносу необоротних активів бюджетних установ.

Тести

7.1. До первісної вартості основних засобів бюджетних установ не включаються витрати:

- 1) суми, сплачені постачальникові за основний засіб;
- 2) витрати з наймання транспорту для перевезення основних засобів;
- 3) суми податку на додану вартість, які сплачуються під час одержання (купівлі) основних засобів;
- 4) витрати на поточний і капітальний ремонт основних засобів.

7.2. Під час перевірки стану збереження необоротних активів і запасів бюджетних установ досліджуються:

- 1) правильність відображення руху необоротних активів і запасів на рахунках обліку;
- 2) якість попередніх інвентаризацій необоротних активів і запасів;
- 3) правильність визначення первісної вартості необоротних активів і запасів;
- 4) повнота та правильність присвоєння інвентарних і номенклатурних номерів;
- 5) наявність і стан інвентарних карток основних засобів;
- 6) повнота закріплення за об'єктами основних засобів, інших необоротних активів, запасів матеріально відповідальних осіб.

7.3. Під час перевірки операцій із придбання необоротних активів і запасів бюджетних установ досліджуються:

- 1) відповідність даних синтетичного й аналітичного обліку щодо придбання необоротних активів;
- 2) якість попередніх інвентаризацій необоротних активів і запасів;
- 3) правильність визначення первісної вартості об'єктів необоротних активів і запасів, за якою вони зраховуються на баланс;
- 4) документальне оформлення надходження необоротних активів і запасів;
- 5) правильність нарахування зносу основних засобів;
- 6) дотримання законодавства в разі здійснення державних закупівель.

7.4. Знос нараховується на такі об'єкти необоротних активів:

- 1) земельні ділянки;
- 2) транспортні засоби;
- 3) багаторічні насадження, що не досягли повного розвитку;
- 4) незавершене капітальне будівництво;
- 5) будівлі;
- 6) піддослідні тварини.

7.5. Установить відповідність між об'єктами необоротних активів і методами нарахування зносу:

1. Будинки та споруди; машини й обладнання; транспортні засоби	А. Норми нарахування зносу та терміни корисного використання об'єктів нематеріальних активів визначаються відповідно до строку чинності патенту, свідоцтва та інших обмежень термінів використання
2. Експонати зоопарків, виставок, бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи, білизна	Б. Застосовуються терміни корисного використання та річні норми зносу відповідно до Інструкції з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ
3. Об'єкти нематеріальних активів	В. Знос нараховується в першому місяці передавання у використання об'єкта необоротних активів у розмірі 50 % його первісної вартості, решта 50 % – у місяці його ліквідації (списання з балансу)

7.6. Первісна вартість необоротних активів не змінюється в разі:

- 1) нарахування зносу;
- 2) індексації;

- 3) модернізації, яка привела до додаткового вкомплектування необоротних активів;
- 4) переоцінки.

7.7. Витрати на транспортування основних засобів у разі їх придбання відображаються за дебетом субрахунків:

- 1) 10, 11, 12;
- 2) 801, 802, 811, 812, 813;
- 3) 364, 675.

7.8. Сума ПДВ, сплачена під час придбання об'єктів основних засобів, зараховується до складу податкового кредиту за дебетом рахунку 641 і кредитом рахунків 364, 675 у разі придбання об'єкта за кошти:

- 1) загального фонду;
- 2) спеціального фонду, якщо установа є платником ПДВ;
- 3) спеціального фонду, якщо установа не є платником ПДВ.

7.9. Коли відпускаються запаси, вони оцінюються за:

- 1) балансовою вартістю;
- 2) методом ФІФО;
- 3) середньозваженою собівартістю.

7.10. Витрати на проведення поточного й капітального ремонту необоротних активів:

- 1) відносять на збільшення вартості необоротних активів;
- 2) відносять на видатки за відповідними КЕКВ бюджету;
- 3) відображають за дебетом рахунків 10, 11.

Література для поглибленого вивчення

Базась М. Ф. Методика і організація фінансового контролю / М. Ф. Базась. – К. : МАУП, 2004. – 446 с.

Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі : у 3 ч. Ч. 2.: Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту державного сектору / І. К. Дрозд, О. О. Чечуліна ; за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009. – 192 с.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. / за ред. Ф. Ф. Бутинець, Т. П. Остапчук, Н. А. Остап'юк, С. В. Сисюк. – 2-ге вид., перероб. і допов. – Житомир : Рута, 2009. – 472 с.

Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування, звітність (+CD) / за ред. В. І. Лемішовського, Л. П. Мороз, А. М. Дідик. – Л. : Бух. центр “АЖУР”, 2009. – 912 с.

Державний фінансовий аудит: методологія та організація : монографія / Є. В. Мних та ін. ; під ред. Є. В. Мниха. – К. : КНТЕУ, 2009. – 319 с.

Теліпко В. Е. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / В. Е. Теліпко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк. – К. : ЦУЛ, 2010. – 480 с.

Шевчук О. А. Державний фінансовий контроль бюджетних установ : навч. посіб. / О. А. Шевчук ; за заг. ред. Є. В. Мниха. – К. : КНТЕУ, 2007. – 216 с.

КОНТРОЛЬ ГРОШОВИХ КОШТІВ І РОЗРАХУНКІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

- 8.1. Завдання та інформаційна база контролю грошових коштів і розрахунків.
- 8.2. Контроль готівкових і безготівкових коштів.
- 8.3. Контроль розрахунків із працівниками установи.
- 8.4. Контроль розрахунків із оплати праці та соціального страхування.
- 8.5. Контроль розрахунків за податками й платежами до бюджету.
- 8.6. Контроль розрахунків із іншими дебіторами та кредиторами.

Резюме.

Терміни й поняття.

Питання для перевірки знань.

Тести.

Література для поглибленого вивчення

Вивчивши матеріал розділу, ви будете *знати*:

- основні нормативні й облікові джерела контролю грошових коштів і розрахунків бюджетних установ;
- особливості перевірки документального оформлення та відображення в обліку і звітності операцій із надходження грошових коштів до каси;
- порядок перевірки законності, документального оформлення та відображення в обліку і звітності операцій із витрачання грошових коштів із каси;
- порядок перевірки надходження й витрачання коштів із реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків установи;
- порядок перевірки розрахунків із підзвітними особами;
- порядок перевірки правильності нарахування основної заробітної плати;
- порядок перевірки правильності нарахування доплат, надбавок, премій;

- порядок перевірки розрахунку відпускних і лікарняних;
- порядок перевірки відповідності видатків на оплату праці кошторисним призначенням та обґрунтованість їх установа;
- порядок перевірки правильності обчислення нарахувань на фонд оплати праці та відрахувань із заробітної плати працівників;
- порядок перевірки розрахунків за податками й платежами до бюджету;
- особливості контролю розрахунків із іншими дебіторами й кредиторами;

а також *уміти*:

- орієнтуватися в інформаційній базі контролю грошових коштів і розрахунків бюджетних установ;
- перевіряти наявність і стан збереження грошових коштів у касі;
- узгоджувати показники синтетичного обліку за касовими операціями;
- встановлювати вірогідність синтетичного й аналітичного обліку безготівкових розрахунків;
- перевіряти правильність ведення кадрової документації та документації за розрахунками із заробітної плати;
- перевіряти правильність розрахунку заробітної плати та інших виплат, пов'язаних із її нарахуванням;
- перевіряти узгодженість показників звітності за дебіторською й кредиторською заборгованостями бюджетних установ.

8.1. ЗАВДАННЯ ТА ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА КОНТРОЛЮ ГРОШОВИХ КОШТІВ І РОЗРАХУНКІВ

Грошові кошти й розрахунки – це операції, що відбуваються щодня в процесі господарської діяльності бюджетних установ. Готівкові й безготівкові розрахунки з різними дебіторами та кредиторами, у т. ч. із підзвітними особами, працівниками за заробітною платою, державними фондами, бюджетом, – це операції, яким притаманна досить висока ймовірність як випадкових, так і навмисних порушень, а тому вони потребують особливої уваги під час здійснення контролю.

Завданнями контролю грошових коштів і розрахунків є:

- 1) забезпечення додержання законодавчих норм щодо здійснення готівкових і безготівкових операцій, у т. ч. умов збереження

- готівки та інших цінностей у касі; документального оформлення операцій із коштами; законності та цільового використання коштів; відображення операцій із коштами в системі аналітичного й синтетичного обліку, а також у звітності;
- 2) дотримання порядку розрахунків із працівниками установи, у т. ч. розрахунків за витратами на відрядження й господарські потреби;
 - 3) встановлення правильності розрахунків із оплати праці та із соціального страхування;
 - 4) додержання порядку розрахунків за податками та платежами до бюджету;
 - 5) забезпечення законності й правильності відображення в обліку розрахунків із іншими дебіторами та кредиторами, у т. ч. дотримання порядку взяття зобов'язань бюджетною установою та здійснення платежів у межах бюджетних асигнувань; законності й правильності використання грошових коштів, призначених для оплати комунальних послуг та енергоносіїв.

Інформаційна база контролю грошових коштів і розрахунків бюджетних установ включає:

I. Нормативно-правові документи:

- Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI;
- Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI;
- Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-XIV;
- Закон України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування” від 08.07.2010 № 2464-VI;
- План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом Головного управління Державного казначейства України від 10.12.1999 № 114;
- Інструкція про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 10.07.2000 № 61;
- Інструкція з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ, затверджена наказом Головного управління Державного казначейства України від 30.10.1998 № 90;

- Закон України “Про здійснення державних закупівель” від 01.06.2010 № 2289-VI;
- Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 № 637;
- Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена постановою Правління Національного банку України від 21.01.2004 № 22;
- Інструкція з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 26.12.2003 № 242;
- Порядок відображення в обліку операцій в іноземній валюті, затверджений наказом Державного казначейства України від 24.07.2001 № 126;
- Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства України, затверджений наказом Державного казначейства України від 02.12.2002 № 221;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядок їх складання” від 06.10.2000 № 100;
- Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 № 59;
- постанова Кабінету Міністрів України “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” від 02.02.2011 № 98;
- наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов’язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України” від 02.03.2012 № 309;
- наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету” від 30.09.2011 № 1223;

- Закон України “Про оплату праці” від 24.03.1995 № 108/95-ВР;
- Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII;
- постанова Кабінету Міністрів України “Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери” від 30.08.2002 № 1298;
- наказ Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства фінансів України “Про затвердження Положення про умови роботи за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій” від 28.06.1993 № 43.

II. Облікові джерела:

1) первинні документи:

- прибутковий касовий ордер (ф. КО-1);
- видатковий касовий ордер (ф. КО-1);
- платіжні доручення;
- виписки з банку;
- квитанції, чеки;
- розрахунково-платіжна відомість (ф. П-49);
- платіжна відомість (ф. П-53);
- звіти про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт;
- накладні;
- меню-вимоги;
- заявки на видачу готівки;
- таблиці обліку робочого часу;

2) облікові реєстри:

- меморіальні ордери № 1–8, 15;
- книга “Журнал-Головна”;
- журнали реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів (ф. КО-3 або КО-3а);
- Касова книга;
- Книга обліку прийнятих і виданих касиром грошей;
- Книга обліку асигнувань та взятих зобов’язань;
- картка аналітичного обліку готівкових операцій;
- картка аналітичного обліку касових видатків;
- картка аналітичного обліку одержаних асигнувань;
- звіти касира;
- аналітичні відомості за рахунками 30–36, 60–68;

3) інші документи:

- акти інвентаризації;
- трудові угоди;
- договори про повну матеріальну відповідальність;
- накази про надання касирові чергової відпустки;
- акти здачі-прийняття каси;

4) фінансова звітність:

- Баланс (ф. № 1);
- Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3);
- Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (ф. № 2а, 2м);
- Звіт про надходження і використання коштів, одержаних як плата за послуги (ф. № 4–1а, 4–1м);
- Звіт про надходження і використання коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень (ф. № 4-2а, 4-2м);
- Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (ф. № 4-3а, 4-3м);
- Звіт про надходження і використання коштів, одержаних на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (ф. № 4-4а);
- Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій) (ф. № 4-3а.1, 4-3м.1);
- Звіт про заборгованість за бюджетними коштами (ф. № 7а, 7м);
- Звіт про заборгованість за окремими програмами (ф. № 7а.1, 7м.1);
- Довідка про виконання головними розпорядниками розпису витрат спеціального фонду державного бюджету України за програмами, які фінансуються за рахунок позик міжнародних фінансових організацій;
- Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей (ф. № 15);
- Довідка про підтвердження залишків коштів загального та спеціального фондів державного або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунках;
- Довідка про підтвердження залишків коштів на рахунках інших клієнтів Державної казначейської служби України;
- Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних

- реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України, та поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня;
 - Довідка про залишки коштів в іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
 - Довідка про залишки бюджетних коштів на інших поточних рахунках в установах банків;
 - Довідка про депозитні операції;
 - Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, № 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”;
 - Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;
 - Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
 - Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами.

8.2. КОНТРОЛЬ ГОТІВКОВИХ І БЕЗГОТІВКОВИХ КОШТІВ

До основних напрямів контролю готівкових коштів належать перевірки:

- 1) наявності та стану збереження коштів у касі;
- 2) документального оформлення та відображення в обліку і звітності операцій з надходження коштів до каси;
- 3) законності, документального оформлення та відображення в обліку і звітності операцій з витрачання коштів з каси.

Перший напрям контролю – перевірка наявності та стану збереження грошових коштів у касі – реалізується через проведення інвентаризації готівки в касі. Інвентаризація здійснюється в перший день ревізії спеціально створеною комісією, до складу якої обов’язково мають входити ревізор, головний бухгалтер (або його заступник) та касир.

До початку інвентаризації касир зобов'язаний надати на вимогу ревизора касовий звіт щодо операцій на момент інвентаризації з підтвердними первинними документами. Звіт має бути підписаний касиром і головним бухгалтером. Касир також надає розписку про те, що всі грошові кошти, які надійшли до каси, оприбутковано, прибуткові й видаткові документи включено до звіту та на момент інвентаризації неврахованих грошей, цінних паперів, бланків суворого обліку та інших цінностей у касі немає.

Фактична наявність готівки в касі перевіряється перерахунком грошових коштів. При цьому визначаються сума таких коштів, правильність оформлення відповідних документів та законність їх складання. Фактична сума грошових коштів порівнюється з даними бухгалтерського обліку. Розбіжності між обліковими даними й результатами інвентаризації мають бути письмово пояснені касиром та відображені в акті інвентаризації.

Перевіряючи стан збереження коштів у касі, слід неодмінно встановити, чи забезпечено достатні умови для здійснення готівкових операцій, а саме: чи належним чином охороняється приміщення каси (чи встановлено сигналізацію, чи достатньо ізольоване приміщення, чи є сейфи для зберігання готівки і грошових документів). При цьому обов'язково перевіряється, чи укладено з касиром договір про повну матеріальну відповідальність, чи додержано умов, за яких певну особу може бути прийнято на посаду касира, чи гарантовано достатню безпеку під час одержання і здачі готівки до банку. У процесі перевірки встановлюється, чи додержуються в касі установи порядку ведення касової книги, чи забезпечено вчасну здачу звітів касира до бухгалтерії.

Особливої уваги потребує контроль додержання ліміту залишку готівки в касі. Державна казначейська служба України самостійно визначає порядок встановлення ліміту каси в її касі та касах бюджетних установ і організацій, які нею обслуговуються.

Наступним напрямом контролю касових операцій є перевірка документального оформлення та відображення в обліку і звітності операцій із надходження коштів до каси. Нормативним документом, що використовується при цьому, є Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене постановою Правління Національного банку України від 19.12.2004 № 637.

Найбільш значними джерелами надходження готівки до каси можуть бути надходження з реєстраційних чи спеціальних реєстраційних рахунків, одержання від дебіторів плати за послуги, внесення невикористаних підзвітних сум.

Перевірка оприбуткування готівкових коштів розпочинається з визначення правильності оформлення прибуткових касових ордерів, які не повинні містити виправлень та мати суцільну нумерацію, окрему від видаткових касових ордерів.

Після формальної й арифметичної перевірки для встановлення повноти і своєчасності оприбуткування грошових коштів записи в касовій книзі звіряються за сумами та строками з даними відповідних прибуткових касових ордерів (із залученням у разі потреби таких виправданих документів, як розрахункові документи, квитанції до прибуткових касових ордерів, рахунків-фактур, накладних тощо). Перевіряється також проведення записів щодо реєстрації зазначених ордерів (за сумами й датами) в журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів.

Окрім того, для контролю повного і своєчасного оприбуткування готівки установою органи контролю можуть застосовувати відповідні зустрічні документальні перевірки, що здійснюються безпосередньо в замовників, які сплатили кошти, із залученням відповідних первинних документів та з допомогою взаємної звірки касових документів одержувачів готівки з даними покупців.

Під час перевірки органи контролю мають брати до уваги те, що за наявності в касі установи готівки, не підтверженої прибутковими касовими ордерами, вона вважається неоприбуткованою.

Витрачання готівки з каси потребує особливого контролю, оскільки має здійснюватися відповідно до цільових призначень. Щоб установити законність операцій, ревізор насамперед повинен перевірити наявність на видаткових документах підпису головного бухгалтера й керівника або осіб, які ними вповноважені; наявність усіх підтвердних документів та дозволу головного розпорядника бюджетних коштів (на придбання продуктів харчування й медикаментів за готівку).

Під час перевірки порівнюються суми й дати, наведені у видаткових касових ордерах і платіжних відомостях, із відповідними показниками виписок банку, касової книги, звітів касира, товарних чеків, квитанцій, звітів про використання коштів, наданих на відрядження

або під звіт, рахунків-фактур, а також із даними синтетичного обліку (меморіальний ордер № 1).

Перевіряється також наявність потрібних виправданих документів, що додаються до касових ордерів (заяви, накладні, рахунки, довідки тощо), та відміток про їх погашення. У касових документах, які викликають сумніви щодо їх справжності, перевіряється вірогідність підписів одержувачів грошових коштів і службових осіб, котрі дають відповідні пояснення.

У процесі перевірки операцій із видачі заробітної плати увагу слід звернути на відповідність даних розрахунково-платіжної відомості й касової книги, звіту касира та видаткового касового ордера за зазначеними операціями. Крім цього, треба встановити наявність таких обов'язкових реквізитів, як підпис керівника, головного бухгалтера й одержувачів грошових коштів.

Надходження й витрачання готівкових коштів установи має бути чітко відображено в її аналітичному обліку. Це забезпечується веденням касової книги. Ревізор повинен перевірити, чи всі касові операції записано до цієї книги, чи належним чином вона ведеться. Кожна установа, що має касу, веде лише одну касову книгу для обліку операцій із готівкою в національній валюті. Її аркуші мають бути пронумеровані, прошнуровані та скріплені відбитком печатки установи. Кількість аркушів у касовій книзі засвідчується підписами керівника й головного бухгалтера установи. Документ потрібно обстежити на предмет виправлень, які зазвичай не допускаються. Якщо виправлення зроблено, то вони мають бути засвідчені підписами касира, а також головного бухгалтера або особи, яка його заміщає.

За умови ведення касової книги в електронній формі відповідне програмне забезпечення має гарантувати візуальне відображення й роздрукування кожної з двох частин аркуша цього документа (вкладний аркуш касової книги та звіт касира), які за формою і змістом повинні відтворювати форму та зміст касової книги в паперовій формі.

У разі роздрукування вкладного аркуша касової книги наприкінці місяця має автоматично роздруковуватися загальна кількість аркушів касової книги за цей місяць, а в разі роздрукування наприкінці року – їхня загальна кількість за рік. Вкладний аркуш касової книги протягом року зберігається касиром окремо за кожний місяць. Після закінчення календарного року (або залежно від потреби) вкладні аркуші касової книги формуються в підшивки в хронологічному по-

рядку. Загальна кількість аркушів за рік засвідчується підписами керівника й головного бухгалтера установи, а підшивки формуються в книгу, яка скріплюється відбитком печатки установи.

Перевіряється правильність ведення касової книги, оформлення в ній касових операцій із прийняття й видачі готівкових коштів (у т. ч. за строками), відповідність зазначених сум прийнятої до каси або виданої з неї готівки, а також рахунків – даним прибуткових і видаткових касових ордерів, якість і своєчасність записів касира згідно із зазначеними в касовій книзі касовими документами, наявність підпису бухгалтера, який перевіряв записи в книзі за кількістю одержаних ним касових ордерів, правильність підрахунку фактичних залишків готівки в касі на кінець дня тощо.

Необхідно перевірити і правильність ведення журналу реєстрації прибуткових і видаткових касових документів та книги обліку прийнятих і виданих касиром грошей.

Касові операції мають бути належним чином відображені в синтетичному обліку і звітності установи. Порівняння відповідних показників щодо залишку, надходження й витрачання готівки дає змогу оцінити якість синтетичного обліку касових операцій. Найтипівіші показники, що підлягають узгодженню в процесі перевірки синтетичного обліку касових операцій, наведено в табл. 8.2.1.

Таблиця 8.2.1

Узгодження показників синтетичного обліку за касовими операціями

Показник	Порядок узгодження	
Одержання готівки в касу з реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунків	Обороти за дебетом рахунків 321–324, 326 (МО № 1)	Обороти за кредитом рахунку 30 (МО № 2, 3)
Зарахування грошових коштів, які надійшли до каси установи, на реєстраційні (спеціальні реєстраційні) рахунки	Обороти за дебетом рахунку 30 (МО № 2, 3)	Обороти за кредитом рахунків 321, 323, 324, 326 (МО № 1)
Видача готівки підзвітним особам	Обороти за дебетом рахунку 362 (МО № 1)	Обороти за кредитом рахунку 30 (МО № 8)
Одержання в касу невикористаних підзвітних сум	Обороти за дебетом рахунку 30 (МО № 8)	Обороти за кредитом рахунку 362 (МО № 1)
Одержання готівки до каси від дебіторів	Обороти за дебетом рахунку 30 (МО № 4)	Обороти за кредитом рахунку 364 (МО № 1)

Закінчення табл. 8.2.1

Показник	Порядок узгодження	
Підсумкові обороти за надходженням і витрачанням готівкових коштів	Обороти за дебетом і кредитом рахунку 30 (МО № 1)	Обороти за дебетом і кредитом рахунку 30 (книга "Журнал-Головна")
Залишок готівки на певну дату	Залишок за рахунком 30 (МО № 1)	Залишок за рахунком 30 (книга "Журнал-Головна")

Контроль безготівкових розрахунків бюджетних установ здійснюється в такому порядку. Насамперед встановлюється, які рахунки відкрито бюджетній установі за інформацією територіальних органів ДКСУ. Надходження й витрачання грошових коштів із рахунків Державної казначейської служби України перевіряються на підставі даних виписок із реєстраційних, спеціальних реєстраційних та інших рахунків. Виписки належить перевірити на предмет їхньої вірогідності, порівняти залишки на кінець одного періоду із залишками на початок наступного, провести їх арифметичні, а також зустрічні перевірки з платіжними дорученнями, платіжними вимогами, іншими документами, що підтверджують рух грошових коштів. Слід установити, чи списуються кошти з рахунків установи на оплату видатків відповідно до затверджених кошторисів.

Вірогідність аналітичного обліку безготівкових розрахунків бюджетної установи перевіряється на основі картки аналітичного обліку касових видатків, дані якої доцільно порівняти з обсягом касових видатків, наведених у формах № 2 і 4.

Вірогідність синтетичного обліку безготівкових розрахунків бюджетних установ перевіряється на основі даних меморіальних ордерів № 2 і 3. Підсумки за цими меморіальними ордерами порівнюються з інформацією книги "Журнал-Головна".

Щоб оцінити повноту оприбуткування асигнувань на рахунки в ДКСУ, порівнюється розпорядження про фінансування з бюджетів із даними виписок із рахунків.

8.3. КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ПРАЦІВНИКАМИ УСТАНОВИ

Щоб оцінити правильність і законність видачі грошових коштів підзвітним особам, слід передусім отримати дані щодо переліку осіб, котрі мають право одержувати підзвітні суми; визначити, чи не включено до

цього переліку осіб, які не є штатними працівниками установи. При проведенні перевірок аналізується порядок видачі установою сум під звіт; виявляються факти неправомірної видачі готівки під звіт працівникам, які повністю не розрахувалися за попередньо видані їм грошові кошти, а також несвоєчасного звітування та передачі підзвітних коштів одним працівником іншому тощо.

Відповідно до Указу Президента України “Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки” від 12.06.1995 № 436/95, за перевищення встановлених строків використання виданої під звіт готівки, а також за видачу готівкових коштів під звіт без повного звітування щодо раніше виданих коштів до установи застосовуються фінансові санкції у вигляді штрафу в розмірі 25 % виданих під звіт сум.

Підзвітні суми мають цільове призначення та повинні витрачатися виключно на зазначені цілі згідно з кодами економічної класифікації видатків.

Перевіряючи звіти про використання грошових коштів для розв’язання господарських питань, особливу увагу приділяють додержанню підзвітними особами встановлених термінів складання й подання до бухгалтерії відповідних звітів, своєчасності повернення до каси установи залишку невикористаних коштів (одночасно з відповідним звітом), наявності оригіналів підтвердних документів, їх погашенню тощо. При цьому враховується те, що подання звітів про використання грошових коштів із порушенням термінів може дозволятися лише у зв’язку з тимчасовою непрацездатністю підзвітної особи або за інших обставин, які мають документальне підтвердження.

До уваги береться також те, що строки та умови видачі готівки під звіт, визначені законодавством України, зокрема п. 2.11 Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 № 637, не повинні порушуватися.

Перевіряючи правильність оформлення видачі готівки під звіт як на відрядження, так і на інші потреби, встановлюють вірогідність підтвердних документів, які додаються до звітів про використання грошових коштів.

Також слід звертати увагу на повне і своєчасне звітування підзвітних осіб у разі використання ними під час відрядження значних сум підзвітних коштів для розв’язання господарських питань.

При проведенні перевірки щодо додержання порядку видачі готівки під звіт на відрядження встановлюються наявність розпорядчих документів (наказу, розпорядження) на службові відрядження, своєчасність звітування за витрачені під час відрядження грошові кошти, правильність відшкодування витрат працівникам тощо.

Факти подання звіту про використання грошових коштів до бухгалтерії в установлені строки без одночасного повернення до каси невикористаних підзвітних сум є порушенням порядку видачі готівки під звіт та її використання.

Важливим питанням є перевірка правильності обчислення витрат на відрядження. Потрібно встановити, чи дотримано норми постанови Кабінету Міністрів України “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” від 02.02.2011 № 98.

Далі проводиться зустрічна перевірка за показниками звітів про використання грошових коштів, наданих на відрядження або під звіт, видатковими касовими ордерами, меморіальними ордерами № 1 і 8, показниками касової книги, звітів касира, виписок банку. Дані меморіального ордера № 8 мають узгоджуватися з даними книги “Журнал-Головна” та Балансу.

8.4. КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ

У процесі контролю розрахунків із оплати праці та соціального страхування в бюджетних установах насамперед перевіряється правильність:

- 1) нарахування основної заробітної плати;
- 2) нарахування доплат, надбавок, премій;
- 3) розрахунку відпускних і лікарняних;
- 4) ведення кадрової документації та документації за розрахунками із заробітної плати;
- 5) визначення нарахувань на фонд оплати праці та відрахувань із заробітної плати працівників;
- 6) відповідність видатків на оплату праці кошторисним призначенням та обґрунтованість їх установлення.

Перевірка правильності нарахування заробітної плати розпочинається з оцінювання структури штатного розкладу за даними кадрової документації. Треба встановити відповідність посад, передбачених штатним розкладом і кошторисом, їх фактичному заповненню персоналом.

Належить перевірити правильність застосування тарифних розрядів та відповідних їм тарифних ставок згідно з постановою Кабінету Міністрів України “Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери” від 30.08.2002 № 1298. Контролю підлягають документи, що свідчать про виконання тих обсягів роботи, за які нараховується заробітна плата, – таблиці обліку робочого часу, класні журнали, журнали академічних груп, індивідуальні плани викладачів тощо.

Важливим напрямом контролю є перевірка правильності нарахування доплат, надбавок і премій, оскільки їм належить значна частка у складі фонду оплати праці працівників бюджетних установ. За цим напрямом необхідно дослідити, чи наявні й реальні підтвердні документи, на підставі яких застосовуються надбавки за вислугу років, за вчене звання, науковий ступінь. Перевірці підлягають накази про присвоєння відповідних категорій і звань. Потрібно встановити обґрунтованість надання матеріальної допомоги працівникам та преміювання відповідно до їхнього особистого внеску в загальні результати роботи.

На особливу увагу заслуговує контроль порядку оплати праці сумісників. Слід пам’ятати, що керівники державних підприємств, установ, організацій, їхні заступники, керівники структурних підрозділів державних підприємств, установ, організацій (цехів, відділів, лабораторій тощо) та їхні заступники не мають права працювати за сумісництвом (за винятком наукової, викладацької, медичної і творчої діяльності). Законність витрат на оплату праці сумісників перевіряється за їхнім основним місцем роботи, зокрема дослідженню підлягають факти, коли працівник був на лікарняному, у відрядженні й при цьому нараховувалася заробітна плата за сумісництвом.

Перевірка розрахунку відпускних розпочинається з дослідження штатної документації про надання відпустки, вивчення обґрунтованості надання щорічних відпусток, їх тривалості. Потім перевіряється правильність визначення середньоденної заробітної плати для оплати відпусток. Контроль оплати лікарняних здійснюється на підставі лі-

карняних листків. При цьому також перевіряються правильність визначення середньоденної заробітної плати, кількість днів тимчасової непрацездатності, правильність застосування коефіцієнта трудового стажу. Потрібно порівняти кількість оплачених днів і суми виплаченої допомоги за поданими листками тимчасової непрацездатності з днями й сумами, відображеними в бухгалтерському обліку.

Важливим напрямом контролю є перевірка ведення кадрової документації, додержання штатної дисципліни. Поряд із дослідженням розпорядчих документів за кадровими питаннями проводяться формальна, арифметична, зустрічна перевірки розрахунково-платіжних відомостей, платіжних відомостей, особових листків та інших документів, які містять розрахунки заробітної плати. Обов'язково треба встановити вірогідність підписів про одержання заробітної плати в платіжних відомостях.

Оплата праці в установах має здійснюватись у межах кошторисних призначень, при цьому контролю підлягає також обґрунтованість запланованих видатків на оплату праці в кошторисі бюджетної установи. Для цього потрібно перевірити встановлені показники за запланованими штатними посадами, плановим контингентом тощо, а також правильність застосування відповідних нормативів для розрахунку фонду оплати праці. Під час визначення видатків у проектах кошторисів установи має забезпечуватися суворий режим економії коштів. При цьому видатки на заробітну плату з коштів спеціального фонду обчислюються залежно від обсягу діяльності, що проводиться за рахунок цих коштів, із застосуванням установлених законодавством норм, які використовуються установами аналогічного профілю.

У ст. 55 Бюджетного кодексу України визначено, що видатки загального фонду на оплату праці працівників бюджетних установ є захищеними видатками державного бюджету. З огляду на це цільове використання таких коштів підлягає контролю.

Від правильності розрахунку планових показників щодо оплати праці залежить обґрунтованість визначення в кошторисі суми видатків за КЕКВ 1120 "Нарахування на заробітну плату", які також включено до переліку захищених статей видатків державного бюджету.

Перевіряючи правильність нарахування і сплати єдиного соціального внеску, треба проконтролювати:

- 1) своєчасність і правильність нарахування, обчислення і сплати єдиного внеску;

2) правильність ведення обліку виплат (доходу) застрахованих осіб та нарахування єдиного внеску за кожним календарним місяцем і календарним роком, збереження таких відомостей у порядку, передбаченому законодавством.

Потрібно встановити, чи включено до об'єкта нарахування єдиного внеску всі види виплат, які охоплюють основну й додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, в т. ч. у натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України "Про оплату праці", та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами.

Слід перевірити правильність застосування ставок єдиного внеску. Зокрема, для бюджетних установ єдиний внесок установлюється в розмірі 36,3 % визначеної бази нарахування, для працівників бюджетних установ застосовується ставка 3,6 %, за винятком платників, котрі працюють на посадах, робота на яких зараховується до стажу, що дає право на одержання пенсії відповідно до Законів України "Про державну службу", "Про прокуратуру", "Про державну підтримку засобів масової інформації та соціальний захист журналістів", "Про наукову і науково-технічну діяльність", "Про статус народного депутата України", "Про Національний банк України", "Про службу в органах місцевого самоврядування", Митного кодексу України, Положення про помічника-консультанта народного депутата України, затвердженого постановою Верховної Ради України від 13.10.1995, а також льотних екіпажів повітряних суден цивільної авіації (пілотів, штурманів, бортінженерів, бортмеханіків, бортрадистів, льотчиків-наглядачів) і бортоператорів, які виконують спеціальні роботи в польотах. Для таких працівників встановлюється єдиний внесок у розмірі 6,1 % визначеної бази нарахування єдиного внеску.

Територіальний орган Пенсійного фонду України застосовує до установи – платника єдиного внеску такі штрафні санкції:

- 1) у разі ухилення від взяття на облік або несвоечасного подання заяви про взяття на облік накладається штраф у розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- 2) за несплату (неперерахування) або несвоечасну сплату (несвоечасне перерахування) єдиного внеску накладається штраф у розмірі 10 % своєчасно не сплачених сум;
- 3) за donарахування територіальним органом Пенсійного фонду України або платником своєчасно не нарахованого єдиного

внеску накладається штраф у розмірі 5 % зазначеної суми за кожний повний або неповний базовий звітний період, за який донараховано таку суму, але не більш як 50 % суми донарахованого єдиного внеску;

- 4) за неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності територіальним органом Пенсійного фонду України накладається штраф у розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- 5) за неналежне ведення бухгалтерської документації, на підставі якої нараховується єдиний внесок, накладається штраф у розмірі від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;
- 6) за несплату, неповну сплату або несвоєчасну сплату суми єдиного внеску одночасно з видачею сум виплат, на які нараховується єдиний внесок (авансових платежів), накладається штраф у розмірі 10 % таких несплачених або несвоєчасно сплачених сум.

Посадові особи установи – платника єдиного внеску є адміністративно відповідальними за:

- порушення порядку нарахування, обчислення та строків сплати єдиного внеску;
- неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності щодо єдиного внеску;
- подання невірних відомостей, що використовуються в Державному реєстрі загальнообов'язкового державного соціального страхування, інших відомостей, передбачених законодавством.

Відповідно до Кодексу України про адміністративні правопорушення, така адміністративна відповідальність передбачає стягнення штрафних санкцій у розмірі від 20 до 30 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а за ті самі дії, вчинені посадовою особою, яку протягом року вже було піддано адміністративному стягненню, накладається штраф у розмірі від 30 до 40 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Окрім того, за умисне ухилення від сплати єдиного соціального внеску, якщо це призвело до фактичного ненадходження коштів у значних розмірах (суми, які в 1000 і більше разів перевищують установлений розмір податкової соціальної пільги), посадові особи установи, згідно зі ст. 212 Кримінального кодексу України, можуть бути притягнуті до кримінальної відповідальності.

8.5. КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ Й ПЛАТЕЖАМИ ДО БЮДЖЕТУ

Незважаючи на те, що бюджетні установи – це неприбуткові організації, вони є платниками визначених податків і зборів до бюджету, контроль яких становить важливу ділянку роботи ревізорів і державних аудиторів. Так, бюджетні установи можуть бути платниками податку на прибуток у разі одержання прибутку від неосновної діяльності та (або) доходів, що підлягають оподаткуванню.

Відповідно до Податкового кодексу України, доходи бюджетних установ, у т. ч. закладів і установ освіти, науки, культури, охорони здоров'я, а також архівних установ та реабілітаційних установ для інвалідів і дітей-інвалідів, що мають відповідну ліцензію, які утримуються за рахунок бюджету, зараховуються до складу кошторисів (на спеціальний рахунок) для утримання таких неприбуткових організацій та використовуються виключно на фінансування видатків такого кошторису (у т. ч. фінансування господарської діяльності згідно з їхніми статутами).

У разі якщо за наслідками звітного (податкового) року доходи, зараховані до кошторису для утримання названих організацій, перевищують суму визначених кошторисом витрат, сума перевищення враховується у складі кошторису наступного року.

Під час перевірки слід установити, чи внесено бюджетну установу до Реєстру неприбуткових організацій та установ органами Державної податкової служби України, оскільки лише після цього в бюджетній установі виникає право користуватися пільгами в оподаткуванні податком на прибуток.

Бюджетні установи як роботодавці є відповідальними за нарахування, відрахування та сплату (перерахування) до бюджету податку на доходи фізичних осіб у вигляді заробітної плати.

Контролю підлягають документи про сплату податку, яка згідно з Податковим кодексом України має відбуватися під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Відповідальною за своєчасне й повне перерахування сум податку до місцевого бюджету є установа, що нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід.

Контроль правильності нарахування суми податку здійснюється в такому порядку:

- 1) перевіряється правильність визначення об'єкта оподаткування, яким є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід платника податку, що, у свою чергу, охоплює доходи у вигляді заробітної плати, сум винагород та інших виплат. До оподаткованого доходу не включаються сума єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування платника податку, а також інші доходи, передбачені ст. 165 Податкового кодексу України;
- 2) перевіряється правильність застосування ставки податку, яка становить 15 % бази оподаткування. У разі якщо загальна сума одержаних платником податку у звітному податковому місяці доходів перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, ставка податку становить 17 % суми перевищення з урахуванням податку, сплаченого за ставкою 15 %;
- 3) перевіряється обґрунтованість застосування податкової соціальної пільги. При цьому треба пересвідчитися, що податкова соціальна пільга надається тільки за одним місцем роботи на основі заяви про застосування пільги. Крім цього, податкова соціальна пільга не може бути застосована до заробітної плати, яку платник податку протягом звітного податкового місяця одержує одночасно з доходами у вигляді стипендії, грошового чи майнового (речового) забезпечення учнів, студентів, аспірантів, ординаторів, ад'юнктів, військовослужбовців, що виплачуються з бюджету. Необхідно додатково перевірити документи, які дають право на застосування підвищеного розміру податкової соціальної пільги.

Відповідно до Податкового кодексу України, бюджетна установа повинна зареєструватись як платник податку на додану вартість у органі Державної податкової служби України за своїм місцезнаходженням, у разі якщо загальна сума від здійснення операцій із постачання товарів (послуг), що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 300 тис. грн (без урахування податку на додану вартість).

У процесі перевірки правильності й повноти нарахування ПДВ (якщо установа є платником податку) дослідженню підлягають податкові накладні. Необхідно відповідно до чинного податкового

законодавства встановити правильність обчислення суми податку, що підлягає сплаті до бюджету, з урахуванням правила першої події. При цьому слід перевірити обґрунтованість нарахування податкового кредиту, а також зміст операцій, що їх було віднесено до звільнених від оподаткування.

Перевіряючи інші податки та збори до бюджету, потрібно з'ясувати, під категорію платників яких податків підпадає бюджетна установа (збір за першу реєстрацію транспортного засобу, екологічний податок, плата за землю тощо), та відповідно до Податкового кодексу України перевірити правильність визначення об'єктів оподаткування, застосування ставок податків.

8.6. КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ІНШИМИ ДЕБІТОРАМИ ТА КРЕДИТОРАМИ

Першим кроком перевірки розрахунків із дебіторами й кредиторами є встановлення реальності дебіторської й кредиторської заборгованостей, відображених у обліку та звітності установи. Дані реєстрів та книги “Журнал-Головна” порівнюються з результатами попередніх інвентаризацій на основі актів інвентаризації розрахунків із дебіторами й кредиторами. При цьому перевірці підлягають також якість, вчасність і відповідність чинним законодавчим нормам власне проведення інвентаризації в установі. Зокрема, з'ясовується, чи додержано встановлену періодичність інвентаризації: розрахунків із дебіторами й кредиторами – не менше ніж двічі на рік, розрахунків у порядку планових платежів – не рідше ніж раз на місяць.

Усім дебіторам установи-кредитори повинні передати дані про їхню заборгованість, які показуються інвентаризаційній комісії для підтвердження реальної заборгованості. Дебітори повинні протягом 10 днів із дня отримання документального підтвердження засвідчити заборгованість або заявити свої заперечення.

На рахунках розрахунків із дебіторами й кредиторами мають залишатися тільки узгоджені суми.

Ревізор і члени інвентаризаційної комісії повинні також установити:

- правильність розрахунків із банками, фінансовими, податковими органами, державними цільовими фондами, із вищою установою,

- іншими установами, а також зі структурними підрозділами установи, виділеними на окремі баланси;
- заборгованість підзвітних осіб, а також правильність і обґрунтованість сум заборгованості з недостач і крадіжок та вжиті заходи про стягнення цієї заборгованості;
 - правильність і обґрунтованість сум дебіторської, кредиторської й депонентської заборгованостей, у т. ч. суми кредиторської й депонентської заборгованостей, щодо яких минув строк позовної давності. Суми кредиторської й депонентської заборгованостей, строк позовної давності за якими минув, підлягають списанню з бухгалтерського обліку за визначеним Державною казначейською службою України порядком;
 - чи вжито заходів для стягнення дебіторської заборгованості в установленому порядку.

Важливим питанням перевірки є додержання порядку взяття зобов'язань бюджетною установою. Так, відповідно до Бюджетного кодексу України, розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання та здійснюють платежі тільки в межах бюджетних асигнувань, установлених кошторисами, враховуючи необхідність виконання бюджетних зобов'язань минулих років, узятих на облік органами ДКСУ.

Розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання за спеціальним фондом бюджету виключно в межах відповідних фактичних надходжень цього фонду.

Під час реєстрації й обліку бюджетних зобов'язань Державна казначейська служба України перевіряє відповідність напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі).

Розпорядник бюджетних коштів після одержання товарів, робіт і послуг відповідно до умов взятого ним бюджетного зобов'язання ухвалює рішення про їх оплату та надає доручення на здійснення платежу органу ДКСУ, якщо інше не передбачено бюджетним законодавством.

Протягом семи робочих днів із дати взяття бюджетного зобов'язання розпорядники бюджетних коштів подають до відповідного органу ДКСУ реєстр бюджетних зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів на паперових (у двох примірниках)

і електронних носіях та оригінали документів або їх копії, засвідчені в установленому порядку, що підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання.

За умови взяття бюджетного зобов'язання, за яким застосовуються процедури закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти, розпорядник бюджетних коштів протягом семи робочих днів із дати, зазначеної у звіті про результати проведення процедури закупівель, подає до органу ДКСУ додатково оригінали документів або їх копії, засвідчені в установленому порядку, що підтверджують здійснення закупівлі та передбачені законодавством у сфері державних закупівель. З огляду на це перевіріці підлягає реєстр бюджетних зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів та підтвердані документи.

Слід пам'ятати, що розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи проведення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, за якими розпорядником бюджетних коштів взяті зобов'язання без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених Бюджетним кодексом України та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), є недійсними. За такими операціями не виникають бюджетні зобов'язання та не утворюється бюджетна заборгованість.

Зобов'язання, взяті учасником бюджетного процесу без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, не вважаються бюджетними зобов'язаннями та не підлягають оплаті за бюджетні кошти. Узяття таких зобов'язань є порушенням бюджетного законодавства. Витрати бюджету на покриття таких зобов'язань не здійснюються.

Вимоги фізичних і юридичних осіб щодо відшкодування збитків та/або шкоди за зобов'язаннями, взятими розпорядниками бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, стягуються з винних у взятті таких зобов'язань осіб у судовому порядку.

За взяття розпорядниками бюджетних коштів зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України, застосовуються такі заходи впливу, як зупинення операцій із бюджетними коштами та призупинення бюджетних

асигнувань на підставі протоколу про порушення бюджетного законодавства.

За порушення бюджетного законодавства в частині порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань або несвоєчасну реєстрацію бюджетних зобов'язань до розпорядників бюджетних коштів можуть застосовуватися заходи впливу відповідно до Бюджетного кодексу України.

Заборгованість бюджетних установ перевіряється на основі таких форм звітності: № 1 “Баланс”; № 7Д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”; № 7Д.1, 7м.1 “Звіт про заборгованість за окремими програмами”; Довідки про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7Д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”; Довідки про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення; Довідки про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду; Довідки про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами; Довідки про дебіторську заборгованість за видатками.

Перелічені форми треба перевірити на узгодженість показників (табл. 8.6.1).

Підтвердження даних звітності має здійснюватися за результатами перевірки організації та вірогідності синтетичного й аналітичного обліку розрахунків.

Так, аналітичний облік перевіряється за кожним дебітором і кредитором із обов'язковим підтвердженням у первинному обліку.

Під час документальної перевірки розрахунків із дебіторами й кредиторами увагу слід зосередити на:

- законності взятих установою бюджетних зобов'язань;
- відповідності даних щодо вартості оприбуткованих матеріальних цінностей сумі кредиторської заборгованості перед постачальниками;
- своєчасності й повноті погашення кредиторської заборгованості перед постачальниками.

Необхідно перевірити правильність, своєчасність і повноту відображення розрахунків із дебіторами й кредиторами в системі синтетичного обліку. Слід провести зустрічні перевірки між даними меморіальних

Таблиця 8.6.1

Порядок узгодження показників звітності за дебіторською й кредиторською заборгованостями бюджетних установ

Показники, що перевіряються		Порядок узгодження	
Показник	Код рядка/графи	Показник	Код рядка/графи
<i>Форма № 70, 7м "Звіт про заборгованість за бюджетними коштами" (крім форм одержувачів бюджетних коштів)</i>			
Списана за період із початку року дебіторська заборгованість	Рядок 010 плюс рядок 020, графа 7	Списана дебіторська заборгованість	Форма № 9а, 9м, рядок 041, графа 4
Списана за період із початку року кредиторська заборгованість	Рядок 010 плюс 020, графа 12	Списана кредиторська заборгованість	Форма № 9а, 9м, рядок 042, графа 4
Сума дебіторської заборгованості станом на початок періоду	Рядок 010, графа 4, плюс рядок 020, графа 4, плюс рядок 130, графа 3 Довідки про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7а, 7м	Сума дебіторської заборгованості станом на початок періоду	Форма № 1, рядок 180, графа 3, плюс рядок 190, графа 3, плюс рядок 210, графа 3
Сума дебіторської заборгованості станом на кінець періоду	Рядок 010, графа 5, плюс рядок 020, графа 5, плюс рядок 130, графа 5 Довідки про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7а, 7м	Сума дебіторської заборгованості станом на початок періоду	Форма № 1, рядок 180, графа 4, плюс рядок 190, графа 4, плюс рядок 210, графа 4
Сума кредиторської заборгованості станом на початок періоду	Рядок 010, графа 6	Сума кредиторської заборгованості станом на початок періоду	Форма № 1, рядок 440, графа 3

Продовження табл. 8.6.1

Показники, що перевіряються		Порядок узгодження	
Показник	Код рядка/графи	Показник	Код рядка/графи
Сума кредиторської заборгованості станом на кінець періоду	Рядок 010, графа 7	Сума кредиторської заборгованості станом на кінець періоду	Форма № 1, рядок 440, графа 4
<i>Форма № 7д.1, 7м.1 "Звіт про заборговувачів бюджетних коштів" (крім форм одержувачів бюджетних коштів)</i>			
Дебіторська заборгованість за видатками на початок року	Рядок 010, графа 4	Дебіторська заборгованість за розрахунками за окремими програмами (на початок звітного періоду)	Форма № 1, рядок 200, графа 3
Дебіторська заборгованість за видатками на кінець року	Рядок 010, графа 5	Дебіторська заборгованість за розрахунками за окремими програмами (на кінець звітного періоду)	Форма № 1, рядок 200, графа 4
Кредиторська заборгованість за видатками на початок року	Рядок 010, графа 6	Кредиторська заборгованість за розрахунками за окремими програмами (на початок звітного періоду)	Форма № 1, рядок 440, графа 3
Кредиторська заборгованість за видатками на кінець року	Рядок 010, графа 7	Кредиторська заборгованість за розрахунками за окремими програмами (на кінець звітного періоду)	Форма № 1, рядок 440, графа 4
<i>Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, 7м "Звіт про заборгованість за бюджетними коштами"</i>			
Дебіторська заборгованість за розрахунками за операціями з внутрішньовідомчої передачі запасів	Рядок 020, графи 3 і 5	Дебіторська заборгованість за розрахунками за операціями з внутрішньовідомчої передачі запасів	Форма № 1, рядок 190, графи 3 і 4

Продовження табл. 8.6.1

Показники, що перевіряються		Порядок узгодження	
Показник	Код рядка/графи	Показник	Код рядка/графи
Кредиторська заборгованість за розрахунками за операціями з внутрішньовідомчої передачі майна	Рядок 020, графи 4 і 6	Кредиторська заборгованість за розрахунками за операціями з внутрішньовідомчої передачі майна	Форма № 1, рядок 430, графи 3 і 4
Розрахунки за депозитними операціями	Рядок 030, за всіма графами	Розрахунки за депозитними операціями	Рядок 031 плюс рядок 032, за всіма графами
Кредиторська заборгованість за розрахунками за депозитними операціями з грошовими документами, матеріальними цінностями та іншими депозитними операціями	Рядок 031, графи 4 і 6	Кредиторська заборгованість за розрахунками за депозитними сумами	Форма № 1, рядок 428, графи 3 і 4
Довгострокові зобов'язання	Рядок 040, графи 4 і 6	Довгострокові зобов'язання	Форма № 1, рядок 380, графи 3 і 4
Короткострокові позики	Рядок 050, графи 4 і 6	Короткострокові позики	Форма № 1, рядок 390, графи 3 і 4
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	Рядок 060, графи 4 і 6	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	Форма № 1, рядок 400, графи 3 і 4
Короткострокові векселі	Рядок 070, графи 4 і 6	Короткострокові векселі видані	Форма № 1, рядок 410, графи 3 і 4

Закінчення табл. 8.6.1

Показники, що перевіряються		Порядок узгодження	
Показник	Код рядка/графи	Показник	Код рядка/графи
Довідка про дебіторську заборгованість за видатками			
Дебіторська заборгованість на початок звітного періоду, всього	Рядок "Разом", графа 3	Дебіторська заборгованість за видатками на початок звітного року, всього	Форма № 7а, 7м, зведена, рядок 020, графа 4
Дебіторська заборгованість на кінець звітного періоду, всього	Рядок "Разом", графа 7	Дебіторська заборгованість за видатками на кінець звітного року, всього	Форма № 7а, 7м, зведена, рядок 020, графа 5
Списана дебіторська заборгованість протягом звітного року	Рядок "Разом", графа 6	Дебіторська заборгованість за видатками, списана за період із початку звітного року	Форма № 7а, 7м, зведена, рядок 020, графа 7
Прострочена дебіторська заборгованість на кінець звітного періоду	Рядок "Разом", графа 9	Прострочена дебіторська заборгованість на кінець звітного періоду	Форма № 7а, 7м, зведена, рядок 020, графа 6

ордерів, книги “Журнал-Головна” та аналітичного обліку за рахунками 35, 36, 60–63, 67, 68.

Потім потрібно простежити інформацію синтетичного обліку щодо фінансової та бюджетної звітності установи.

Резюме

Контроль коштів і розрахунків є важливим напрямом контролю, оскільки дає змогу простежити рух бюджетних коштів на рівні установи.

Перевірка готівкових коштів реалізується через проведення інвентаризації каси, дослідження касових документів і касової книги на предмет вірогідності зазначених у них сум. Перевірці підлягають операції з надходження та видачі готівки з каси та їх відображення в системі первинного, синтетичного й аналітичного обліку.

Під час перевірки безготівкових розрахунків установи досліджуються виписки з рахунків, платіжні доручення, платіжні вимоги та інші документи, що підтверджують рух грошових коштів.

Контроль розрахунків із підзвітними особами полягає в перевірці додержання касової дисципліни щодо видачі підзвітних сум, вірогідності витрат, здійснених під час відрядження та придбання господарських матеріалів, цільового використання підзвітних сум, вчасності складання та подання звітів про використання коштів.

Здійснення контролю розрахунків із оплати праці та із соціального страхування передбачає перевірку правильності нарахування основної заробітної плати, доплат надбавок, премій; розрахунку відпускних і лікарняних; ведення кадрової документації та документації за розрахунками із заробітної плати; визначення розрахунку нарахувань на фонд оплати праці й відрахувань із заробітної плати працівників, а також перевірку відповідності видатків на оплату праці кошторисним призначенням та обґрунтованості їх встановлення.

Перевірка розрахунків із бюджетом за податками розпочинається з установлення переліку податків, які повинна сплачувати установа відповідно до Податкового кодексу України. Потім здійснюється перевірка правильності визначення об'єктів оподаткування, застосування ставок податку та пільг у оподаткуванні.

У процесі перевірки розрахунків із дебіторами й кредиторами проводиться інвентаризація розрахунків, документальна перевірка господарських операцій, що пов'язані з виникненням дебіторської та кредиторської заборгованостей. Особливої уваги потребує контроль додержання порядку взяття зобов'язань установою відповідно до чинного законодавства.

Терміни й поняття

Грошові кошти

Каса

Готівкові кошти

Касові операції

Безготівкові розрахунки

Інвентаризація каси

Інвентаризація розрахунків

Підзвітні особи

Витрати на відрядження

Розрахунки з оплати праці

Єдиний соціальний внесок

Податок з доходів фізичних осіб

Податок на додану вартість

Дебіторська заборгованість

Кредиторська заборгованість

Питання для перевірки знань

1. За якими напрямками здійснюється контроль готівкових коштів?
2. Як перевіряються наявність і стан збереження грошових коштів у касі?
3. Охарактеризуйте порядок проведення інвентаризації грошових коштів.
4. Як перевіряється оприбуткування грошових коштів у касу?
5. Як перевіряється витрачання готівки з каси?
6. Як узгоджуються показники синтетичного обліку за касовими операціями?
7. Опишіть порядок контролю безготівкових розрахунків бюджетних установ.

8. Як перевіряється правильність розрахунків із підзвітними особами?
9. Визначте штрафні санкції, котрі застосовуються за порушення порядку розрахунків із підзвітними особами.
10. Окресліть напрями, за якими контролюються розрахунки з оплати праці та із соціального страхування.
11. Опишіть порядок перевірки правильності нарахування заробітної плати.
12. Охарактеризуйте порядок перевірки правильності нарахування і сплати єдиного соціального внеску.
13. Які штрафні санкції застосовує територіальний орган Пенсійного фонду України за порушення порядку нарахування і сплати єдиного соціального внеску?
14. Опишіть порядок контролю розрахунків за податками та платежами.
15. У якому порядку проводиться інвентаризація розрахунків?
16. Як перевіряється порядок узяття зобов'язань бюджетною установою?
17. Охарактеризуйте порядок узгодження показників звітності за дебіторською й кредиторською заборгованостями бюджетних установ.

Тести

8.1. Вимоги до ведення касової книги в електронній формі:

- 1) програмне забезпечення повинне гарантувати візуальне відображення й роздрукування вкладного аркуша касової книги та звіту касира, які за формою і змістом мають відтворювати форму та зміст касової книги в паперовій формі;
- 2) програмне забезпечення повинне гарантувати наявність електронного підпису керівника й головного бухгалтера;
- 3) у разі роздрукування вкладного аркуша касової книги наприкінці місяця має автоматично роздруковуватися загальна кількість аркушів касової книги за цей місяць, а в разі роздрукування наприкінці року – їх загальне число за рік;
- 4) після закінчення календарного року (або залежно від потреби) вкладні аркуші касової книги формуються в підшивки у хронологічному порядку.

8.2. Визначте порядок узгодження показників за операцією “видача готівки підзвітним особам”:

Варіант відповіді	Порядок узгодження	
1	Обороти за дебетом рахунків 321, 323, 324, 326 (МО № 1)	Обороти за кредитом рахунку 30 (МО № 2, 3)
2	Обороти за дебетом рахунку 30 (МО № 2, 3)	Обороти за кредитом рахунків 321, 323, 324, 326 (МО № 1)
3	Обороти за дебетом рахунку 362 (МО № 1)	Обороти за кредитом рахунку 30 (МО № 8)
4	Обороти за дебетом рахунку 30 (МО № 8)	Обороти за кредитом рахунку 362 (МО № 1)

8.3. Визначте порядок узгодження показників за операцією “одержання готівки до каси від дебіторів”:

Варіант відповіді	Порядок узгодження	
1	Обороти за дебетом рахунку 30 (МО № 4)	Обороти за кредитом рахунку 364 (МО № 1)
2	Обороти за дебетом рахунку 30 (МО № 2, 3)	Обороти за кредитом рахунків 321, 323, 324, 326 (МО № 1)
3	Обороти за дебетом рахунку 362 (МО № 1)	Обороти за кредитом рахунку 30 (МО № 8)
4	Обороти за дебетом рахунку 30 (МО № 8)	Обороти за кредитом рахунку 362 (МО № 1)

8.4. Аналітичним реєстром, на основі якого перевіряють безготівкові розрахунки, є:

- 1) картка аналітичного обліку фактичних видатків;
- 2) касова книга;
- 3) картка аналітичного обліку касових видатків;
- 4) платіжне доручення.

8.5. Щоб оцінити повноту оприбуткування асигнувань на рахунок в ДКСУ, дані виписок рахунків порівнюють із:

- 1) даними касової книги;
- 2) розпорядженнями про фінансування бюджетів;
- 3) даними книги “Журнал-Головна”;
- 4) меморіальним ордером № 1.

8.6. За видачу готівкових коштів під звіт без повного звітування щодо раніше виданих коштів до установи застосовуються фінансові санкції у вигляді штрафу в розмірі:

- 1) 15 % виданих під звіт сум;
- 2) 25 % виданих під звіт сум;
- 3) 10 % виданих під звіт сум;
- 4) не застосовуються штрафні санкції.

8.7. Працювати за сумісництвом керівникам державних підприємств, установ, організацій та їхнім заступникам дозволяється у таких сферах:

- 1) наукова діяльність;
- 2) комерційна діяльність;
- 3) викладацька діяльність;
- 4) творча діяльність.

8.8. Установіть відповідність між змістом порушень та розміром штрафних санкцій за порушення порядку нарахування і сплати єдиного соціального внеску:

1. Ухилення від взяття на облік або несвоєчасне подання заяви про взяття на облік	А. Штраф у розмірі 5 % зазначеної суми за кожен повний або неповний базовий звітний період, але не більш як 50 % суми донарахованого єдиного внеску
2. Несплата (неперерахування) або несвоєчасна сплата (несвоєчасне перерахування) єдиного внеску	Б. Штраф у розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
3. Донарахування територіальним органом Пенсійного фонду України або платником своєчасно не нарахованого єдиного внеску	В. Штраф у розмірі 10 % зазначених сум

8.9. Установіть відповідність між змістом порушень та розміром штрафних санкцій за порушення порядку нарахування і сплати єдиного соціального внеску:

1. Неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності територіальним органом Пенсійного фонду України	А. Штраф у розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
--	--

2. Неналежне ведення бухгалтерської документації, на підставі якої нараховується єдиний соціальний внесок	Б. Штраф у розмірі від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян
3. Несплата, неповна сплата або несвоєчасна сплата суми єдиного внеску одночасно з видачею сум виплат, на які нараховується єдиний соціальний внесок (авансових платежів)	В. Штраф у розмірі 10 % відповідних сум

8.10. Бюджетна установа повинна зареєструватись як платник податку на додану вартість, якщо:

- 1) загальна сума від здійснення операцій із постачання товарів (послуг), що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена) такій установі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 300 тис. грн (без урахування ПДВ);
- 2) загальна сума від здійснення операцій із постачання товарів (послуг), що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена) такій установі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 500 тис. грн (без урахування ПДВ);
- 3) бюджетні установи не є платниками ПДВ у жодному разі;
- 4) бюджетні установи є платниками ПДВ у будь-якому разі.

8.11. Зобов'язання, взяті учасником бюджетного процесу без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень:

- 1) не вважаються бюджетними зобов'язаннями та не підлягають оплаті за бюджетні кошти;
- 2) є порушенням бюджетного законодавства;
- 3) підлягають оплаті за бюджетні кошти в наступних звітних періодах;
- 4) стягуються з осіб, винних у взятті таких зобов'язань, у судовому порядку.

Література для поглибленого вивчення

Базась М. Ф. Методика і організація фінансового контролю / М. Ф. Базась. – К. : МАУП, 2004. – 446 с.

Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі : у 3 ч. Ч. 2.: Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту державного

сектору / І. К. Дрозд, О. О. Чечуліна ; за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009. – 192 с.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. / за ред. Ф. Ф. Бутинець, Т. П. Остапчук, Н. А. Остап'юк, С. В. Сисюк. – 2-ге вид., перероб. і допов. – Житомир : Рута, 2009. – 472 с.

Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування, звітність (+CD) / за ред. В. І. Лемішовського, Л. П. Мороз, А. М. Дідик. – Л. : Бух. центр “АЖУР”, 2009. – 912 с.

Державний фінансовий аудит: методологія та організація : монографія / Є. В. Мних та ін. ; під ред. Є. В. Мниха. – К. : КНТЕУ, 2009. – 319 с.

Теліпко В. Е. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / В. Е. Теліпко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк. – К. : ЦУЛ, 2010. – 480 с.

Шевчук О. А. Державний фінансовий контроль бюджетних установ : навч. посіб. / О. А. Шевчук ; за заг. ред. Є. В. Мниха. – К. : КНТЕУ, 2007. – 216 с.

КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ, ВИДАТКІВ І РЕЗУЛЬТАТІВ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

- 9.1. Завдання та інформаційна база контролю доходів, видатків і результатів виконання кошторису.
- 9.2. Контроль доходів загального й спеціального фондів бюджетної установи.
- 9.3. Контроль видатків бюджетних установ.
- 9.4. Контроль результатів виконання кошторису.

Резюме.

Терміни й поняття.

Питання для перевірки знань.

Тести.

Література для поглибленого вивчення

Вивчивши матеріал розділу, ви будете *знати*:

- нормативно-правові й облікові джерела контролю доходів, видатків і результатів виконання кошторису бюджетної установи;
- порядок контролю доходів загального фонду бюджетної установи;
- порядок контролю доходів спеціального фонду бюджетної установи;
- порядок контролю касових видатків;
- порядок контролю фактичних видатків;
- порядок оцінювання результатів виконання кошторису;
- види порушень бюджетного законодавства та відповідні їм заходи впливу;

а також *уміти*:

- орієнтуватися в інформаційній базі контролю доходів, видатків і результатів виконання кошторису бюджетної установи;
- перевіряти затвержені й одержані установою асигнування;

- з'ясувати обґрунтованість планування, повноту надходження й відображення в обліку власних надходжень бюджетних установ;
- перевіряти правильність складання, подання та обґрунтованість кошторису;
- перевіряти відповідність між залишками коштів, обсягами одержаного фінансування та касовими видатками;
- перевіряти узгодженість між дебіторською й кредиторською заборгованостями та фактичними й касовими видатками;
- визначати причини відхилень між касовими, фактичними видатками та затвердженими асигнуваннями;
- кваліфікувати порушення бюджетного законодавства та визначати адекватні їм заходи впливу.

9.1. ЗАВДАННЯ ТА ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ, ВИДАТКІВ І РЕЗУЛЬТАТІВ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ

Важливість контролю доходів, видатків і фінансових результатів бюджетної установи впливає з потреби максимально ефективного, законного й цільового використання бюджетних коштів. З огляду на це завданням контролю за цим напрямом є перевірка:

- 1) правильності обліку асигнувань із загального фонду, повноти та правильності обліку власних надходжень бюджетних установ;
- 2) обґрунтованості й правильності планування видатків, відображення в обліку виконання кошторису установи;
- 3) правильності визначення, відображення в обліку та звітності результатів виконання кошторису.

Інформаційною базою контролю є:

I. Нормативно-правові документи:

- Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI;
- Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI;
- Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-XIV;
- План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом Головного управління Державного казначейства України від 10.12.1999 № 114;

- Закон України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” від 08.07.2010 № 2464-VI;
- Інструкція про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 10.07.2000 № 61;
- Інструкція з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ, затверджена наказом Головного управління Державного казначейства України від 30.10.1998 № 90;
- Закон України “Про здійснення державних закупівель” від 01.06.2010 № 2289-VI;
- наказ Державного казначейства України “Про затвердження Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету” від 30.09.2011 № 1223;
- постанова Кабінету Міністрів України “Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери” від 30.08.2002 № 1298;
- постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ” від 28.02.2002 № 228;
- наказ Міністерства фінансів України “Про бюджетну класифікацію” від 14.01.2011 № 11;
- наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету” від 12.03.2012 № 333.

II. Облікові джерела:

1) первинні документи:

- платіжні доручення;
- виписки з банку;
- квитанції, чеки;
- розрахунково-платіжна відомість (ф. П-49);
- звіти про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт;

- накладні, рахунки-фактури;
- меню-вимоги;
- таблиці обліку робочого часу;
- ОЗ-3 (б) “Акт про списання основних засобів”;
- ОЗ-4 (б) “Акт про списання автотранспортних засобів”;
- ОЗ-5 (б) “Акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури”;
- НА-3 “Акт вибуття (ліквідації) об’єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів”;
- Акт списання (ф. 3-2);
- Накладна (вимога) (ф. 3-3);
- Накопичувальна відомість з витрачання продуктів харчування (ф. 3-13);

2) облікові реєстри:

- меморіальні ордери № 1–15;
- книга “Журнал-Головна”;
- Книга обліку асигнувань та взятих зобов’язань;
- картка аналітичного обліку готівкових операцій;
- картка аналітичного обліку касових видатків;
- картка аналітичного обліку фактичних видатків;
- картка аналітичного обліку одержаних асигнувань;
- аналітичні відомості за рахунками 70–72, 74, 80–82;

3) інші документи:

- акти інвентаризації;
- трудові угоди;
- договори про повну матеріальну відповідальність;
- витяги з наказів про зарахування (звільнення) працівників;
- акти здачі-прийняття каси.

III. Фінансова звітність:

- Баланс (ф. № 1);
- Звіт про результати фінансової діяльності (ф. № 9д, 9м);
- Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3);
- Звіт про рух необоротних активів (ф. № 5);
- Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування (ф. № 6);
- Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей (ф. № 15);
- Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”.

IV. Бюджетна звітність:

- Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (ф. № 2Д, 2М);
- Звіт про надходження і використання коштів, одержаних як плата за послуги (ф. № 4-1Д, 4-1М);
- Звіт про надходження і використання коштів, одержаних за іншими джерелами власних надходжень (ф. № 4-2Д, 4-2М);
- Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (ф. № 4-3Д, 4-3М);
- Звіт про надходження і використання коштів, одержаних на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (ф. № 4-4Д);
- Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій) (ф. № 4-3Д.1, 4-3М.1);
- Звіт про заборгованість за бюджетними коштами (ф. № 7Д, 7М);
- Звіт про заборгованість за окремими програмами (ф. № 7Д.1, 7М.1);
- Довідка про підтвердження залишків коштів загального та спеціального фондів державного або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунках;
- Довідка про підтвердження залишків коштів на рахунках інших клієнтів Державної казначейської служби України;
- Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України, та поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня;
- Довідка про залишки коштів в іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- Довідка про залишки бюджетних коштів на інших поточних рахунках в установах банків;
- Довідка про депозитні операції;

- Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами;
- Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;
- Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
- Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет);
- Довідка про направлення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів;
- Довідка про використання іноземних грантів;
- Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;
- Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалася станом на 01.01.2011 за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними;
- Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20xx рік між адміністративно-територіальними одиницями.

9.2. КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ ЗАГАЛЬНОГО Й СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

Доходи загального фонду бюджетної установи контролюються шляхом перевірки затверджених і одержаних установою асигнувань за кодами економічної класифікації видатків. Такі перевірки здійснюються на основі дослідження даних карток аналітичного обліку одержаних асигнувань. Дані аналітичного обліку порівнюються з відомостями меморіальних ордерів та книги “Журнал-Головна” за рахунком 70.

У ст. 13 Бюджетного кодексу України визначено складові спеціального фонду бюджету, а також перелічено групи власних надходжень бюджетних установ.

Оскільки видатки спеціального фонду плануються на основі обсягу надходжень до нього, то початковим етапом контролю доходів спеціального фонду є перевірка обґрунтованості запланованих доходів. За результатами дослідження розрахунків доходів за кожним їх

джерелом перевіряються правильність визначення обсягу надання платних послуг, а також інші розрахункові показники (площа приміщень і вартість обладнання та іншого майна, що надається в оренду, кількість місць у гуртожитках, число відвідувань музеїв, виставок тощо) та розмір плати в розрахунку на одиницю показника, який має встановлюватися відповідно до законодавства. При цьому слід установити, чи взятий до уваги під час обчислень рівень фактичного виконання доходів за останній звітний рік, а також перевірити його відповідність показникам звітності попередніх періодів.

Варто враховувати, що відповідно до п. 49 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228, розпорядники вносять зміни до спеціального фонду кошторису в частині збільшення надходжень і видатків тоді, коли обсяги власних надходжень спеціального фонду кошторису фактично перевищили обсяги, враховані під час затвердження відповідного бюджету, з урахуванням залишків на початок року.

Якщо фактичний обсяг власних надходжень бюджетних установ із урахуванням залишків бюджетних коштів на початок року менший від запланованих показників, урахованих у спеціальному фонді кошторису, розпорядники зобов'язані за три тижні до кінця бюджетного періоду внести зміни до спеціального фонду кошторису в частині зменшення надходжень і видатків із урахуванням очікуваного виконання спеціального фонду кошторису у відповідному бюджетному періоді. Розпорядники впорядковують бюджетні зобов'язання згідно з внесеними до спеціального фонду кошторису змін.

За наявності таких змін дослідженню під час перевірки підлягають розрахунки установи з відповідним обґрунтуванням, а також виписки зі спеціальних реєстраційних рахунків, дані за рахунком 71 із метою встановлення обсягів фактичних надходжень протягом року.

На наступному етапі контролю перевіряються доходи за всіма групами власних надходжень установи. Зокрема, під час перевірки доходів від плати за послуги необхідно проконтролювати розрахунки ціни на всі види платних послуг. Ціна не може бути меншою за фактичну собівартість послуги, яка має охоплювати видатки на оплату праці та соціальні заходи; обов'язкові платежі й податки, передбачені Податковим кодексом України; вартість основних і допоміжних

матеріалів; витрати на відрядження; витрати на оплату послуг зв'язку; витрати на проведення поточного ремонту приміщень; витрати на технічний огляд, технічне обслуговування та оновлення основних і допоміжних засобів виробництва; вартість комунальних послуг; інші витрати, передбачені законодавством. Окрім цього, надання платних послуг має відбуватися з виділенням додаткових штатних одиниць і робочого часу та не перешкоджати основній діяльності установи.

Перевіряючи доходи бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності, необхідно також вивчити розрахунки ціни продукції, робіт, послуг, що реалізуються в межах господарської діяльності. Крім того, перевірки підлягають повнота і своєчасність розрахунків дебіторів із установою за реалізовану продукцію, виконані роботи, надані послуги. Це простежується за даними договорів, рахунків і виписок зі спеціального реєстраційного рахунку.

Нагадаємо, що особливості перевірки операцій із оренди майна бюджетної установи наведено в підрозд. 7.5, реалізації майна бюджетної установи – в підрозд. 7.4.

Правовою основою контролю одержання благодійних внесків та гуманітарної допомоги є Закони України “Про благодійництво та благодійні організації” від 16.09.1997 № 531/97-ВР, “Про гуманітарну допомогу” від 22.10.1999 № 1192-XIV; постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку одержання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування” від 04.08.2000 № 1222.

Щоб оцінити вірогідність вартості й кількості цінностей, одержаних як гуманітарна та благодійна допомога, проводяться зустрічні перевірки з їх надавачами. Варто враховувати, що благодійні внески не можуть замінювати плату за надання установами платних послуг, а спрямування їх на виплату заробітної плати працівників установ і закладів освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання відповідно до кошторисів зазначених установ здійснюється тоді, коли такий напрям видатків визначив благодійник. Зауважимо також, що потрібно перевірити наявність і повноту змін до спеціального фонду кошторису за напрямками видатків після надходження благодійного внеску.

Під час перевірки одержаних бюджетною установою грантів дослідженню підлягають угоди з надавачем гранту. Зокрема, належить з'ясувати, чи додержано умови виплати грантів та формування звітності щодо їх використання.

Контроль доходів вищих і професійно-технічних навчальних закладів від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, одержаних за надання платних послуг, здійснюється на підставі виписок із депозитних рахунків, а також договорів із банками на розміщення депозитів.

9.3. КОНТРОЛЬ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Одним із завдань державного фінансового контролю Бюджетний кодекс України визначає досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності й результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів завдяки ухваленню обґрунтованих управлінських рішень. Виконання цього завдання забезпечується з допомогою контролю видатків бюджетних установ.

На першому етапі контролю видатків бюджетної установи перевіряються законність, правильність і обґрунтованість складання, розгляду й затвердження кошторису та внесення змін до нього. При цьому слід перевірити наявність в установи затверджених кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із цього фонду, планів спеціального фонду, а у вищих навчальних закладах і наукових установах – також наявність затверджених планів використання бюджетних коштів та помісячних планів використання бюджетних коштів.

Потім потрібно перевірити законність і правильність розрахунків, доцільність запланованих видатків бюджету та надання кредитів із бюджету, правильність їх розподілу відповідно до економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету, додержання чинних ставок (посадових окладів), норм, цін, лімітів, а також інших показників відповідно до законодавства.

Обґрунтованість складання кошторису перевіряється з урахуванням об'єктивної потреби кожної установи в коштах, виходячи з її основних виробничих показників і контингентів, які встановлюються для установ (кількість класів, учнів у школах, ліжок у лікарнях,

дітей у дошкільних закладах тощо), обсягу виконуваної роботи, штатної чисельності, необхідності погашення дебіторської й кредиторської заборгованостей та реалізації окремих програм і запланованих заходів щодо скорочення витрат у плановому періоді.

Окремої уваги потребує додержання вимоги щодо першочергового забезпечення бюджетними коштами видатків на оплату праці з нарахуваннями, виплату стипендії, а також на господарське утримання установ. До кошторисів можуть включатися тільки видатки, передбачені законодавством, необхідність яких обумовлена характером діяльності установи. Видатки на придбання обладнання, капітальний ремонт приміщень тощо, які не є першочерговими, можуть передбачатися лише за умови забезпечення коштами невідкладних витрат та в разі відсутності заборгованості.

Щодо сум видатків за кожним КЕКВ слід перевірити законність, а також здійснити арифметичну перевірку відповідних розрахунків, які деталізують види й кількість товарів (робіт, послуг) із зазначенням вартості за одиницю.

Розпорядники мають затвердити в кошторисах обсяг коштів на проведення розрахунків за електричну й теплову енергію, водопостачання, водовідведення, природний газ та послуги зв'язку, які споживаються бюджетними установами, у повному обсязі в розрахунку на рік із урахуванням коштів загального та спеціального фондів відповідно до ст. 51 Бюджетного кодексу України та закону про Державний бюджет України. До кошторисів додаються детальні розрахунки за КЕКВ 1160 "Оплата комунальних послуг та енергоносіїв" на підставі затверджених в установленому порядку лімітів.

Перевіряючи планування видатків спеціального фонду кошторису за рахунок власних надходжень, слід брати до уваги, що вони плануються в такій послідовності: за встановленими напрямками використання, на погашення заборгованості установи з бюджетних зобов'язань за спеціальним і загальним фондами кошторису та на проведення заходів, пов'язаних із виконанням основних функцій, які не забезпечені (або частково забезпечені) видатками загального фонду.

Перевіріці підлягають зміни, внесені до кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету, плану надання кредитів із цього фонду та плану спеціального фонду, плану використання бюджетних коштів, помісячного плану використання бюджетних коштів, які можуть вноситись у разі:

- виникнення потреби в перерозподілі бюджетних асигнувань за економічною класифікацією видатків бюджету в межах загального обсягу бюджетних призначень за бюджетною програмою окремо за загальним і спеціальним фондами розпорядника;
- передання бюджетних призначень від одного головного розпорядника бюджетних коштів до іншого;
- прийняття рішення про зменшення бюджетних призначень головним розпорядникам на суму коштів, витрачених не за цільовим призначенням;
- прийняття рішення про перерозподіл видатків у межах загального обсягу бюджетних призначень головного розпорядника бюджетних коштів за бюджетними програмами, а також збільшення видатків розвитку за рахунок зменшення інших видатків;
- прийняття рішення про перерозподіл видатків бюджету на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями;
- ухвалення рішення про передачу нерозподілених бюджетних призначень на визначену в законі про Державний бюджет України мету між головними розпорядниками;
- прийняття рішення про скорочення видатків бюджету або надання кредитів за рахунок коштів загального фонду бюджету в цілому на рік;
- внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- виникнення потреби у збільшенні видатків бюджету та наданні кредитів за рахунок коштів спеціального фонду бюджету внаслідок перевищення надходжень до цього фонду з урахуванням залишків бюджетних коштів на початок року, не використаних у попередньому бюджетному періоді, порівняно з надходженнями, врахованими в бюджеті.

Про внесення змін до кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету, плану надання кредитів із загального фонду бюджету, плану спеціального фонду свідчать відповідні довідки, які затверджуються й виконуються в тому самому порядку, що й кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду.

Після перевірки законності й обґрунтованості складання кошторису перевіряються результати його виконання.

Для здійснення контролю адекватності бюджетних асигнувань затвердженим розписам відповідних бюджетів органи Державної казначейської служби України обліковують розподіли показників зведених кошторисів за розпорядниками нижчого рівня та одержувачами, показників планів використання бюджетних коштів, помісячних планів використання бюджетних коштів.

Розпорядники мають право провадити діяльність виключно в межах бюджетних асигнувань, затверджених кошторисами, планами асигнувань загального фонду бюджету, планами надання кредитів із цього фонду, планами спеціального фонду, а вищі навчальні заклади й наукові установи – також у межах бюджетних асигнувань, затверджених планами використання бюджетних коштів і помісячними планами використання бюджетних коштів, за наявності витягу, доведеного органом ДКСУ, що підтверджує відповідність цих документів даним казначейського обліку.

Здійснення видатків бюджету та надання кредитів із нього без затверджених у встановленому порядку кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із цього фонду, планів спеціального фонду і планів використання бюджетних коштів, помісячних планів використання бюджетних коштів припиняється через 30 календарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів.

Контроль здійснюється в розрізі касових і фактичних видатків (табл. 9.3.1).

Для перевірки відповідності між залишками коштів, обсягами одержаного фінансування та касовими видатками, застосовується така формула:

$$3K_1 + OF - 3K_2 = KB, \quad (9.3.1)$$

де $3K_1$ – залишок коштів на початок року;

OF – одержане фінансування за звітний період;

$3K_2$ – залишок коштів на кінець звітної періоду;

KB – касові видатки за звітний період.

Для перевірки узгодженості між дебіторською й кредиторською заборгованостями та фактичними й касовими видатками застосовується формула:

$$D_2 - K_2 + FB - D_1 + K_1 - 3Z_1 + 3Z_2 = KB, \quad (9.3.2)$$

де D_2 – дебіторська заборгованість на кінець звітної періоду;

Таблиця 9.3.1

Завдання, облікові джерела інформації, об'єкти та особливості контролю касових і фактичних видатків

Показник	Касові видатки	Фактичні видатки
Облікові джерела інформації	Платіжні доручення, виписки з реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків; картки аналітичного обліку касових видатків, дані за рахунками 321, 323, 324, 326	Рахунки-фактури, накази щодо особового складу, табелі обліку робочого часу, акти виконаних робіт, накладні на видачу матеріалів; картки аналітичного обліку фактичних видатків, дані за рахунками 80, 81
Завдання контролю	Контроль цільового витрачання коштів бюджету згідно із затвердженим кошторисом	Контроль виконання кошторису в цілому та додержання встановлених норм видатків за кодами економічної класифікації видатків бюджету
Операції – об'єкти контролю	Одержання й витрачання асигнувань за кодами економічної класифікації видатків бюджету	Фактичне нарахування видатків за кодами економічної класифікації видатків бюджету

KZ_2 – кредиторська заборгованість на кінець звітного періоду;

ФВ – фактичні видатки за звітний період;

DZ_1 – дебіторська заборгованість на початок року;

KZ_1 – кредиторська заборгованість на початок року;

33_1 – залишок запасів на початок року;

33_2 – залишок запасів на кінець звітного періоду.

Аналізуючи відхилення між фінансовими показниками, слід мати на увазі, що, по-перше, перевищення фактичних видатків над затвердженими асигнуваннями може свідчити про:

- невжиття керівництвом установи необхідних заходів щодо приведення видатків у відповідність із бюджетними асигнуваннями, взяття зобов'язань понад асигнування, що є бюджетним правопорушенням та призводить до утворення небюджетної заборгованості;
- затвердження кошторису в сумах, які не забезпечують реальної потреби установи у відповідних коштах, наприклад на підвищення мінімального розміру заробітної плати або у зв'язку зі зростанням цін, тарифів тощо;
- використання (списання на фактичні видатки) наявних на початок року запасів;

- одержання (списання на фактичні видатки) робіт (послуг, товарів), котрі на початок року перебували у складі дебіторської заборгованості.

У кожному окремому випадку таких відхилень слід з'ясувати їх причини.

По-друге, якщо фактичні видатки менші від затверджених асигнувань, це може свідчити про:

- економне й раціональне використання бюджетних коштів;
- планування зайвих асигнувань, наприклад, через неврахування наявних на початок року залишків запасів, дебіторської заборгованості (дуже часто – на оплату комунальних послуг);
- невиконання плану розвитку чи функціонування мережі, штатів та контингенту, непроведення потрібних видатків, що негативно позначається на діяльності установи;
- утворення дебіторської заборгованості, нагромадження запасів;
- несвоєчасне відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних із фактичними видатками (виконаних робіт, спожитих послуг, використаних запасів), або недоліки у здійсненні контролю виконання постачальниками (виконавцями) зобов'язань, узятих ними за укладеними з бюджетною установою договорами.

Якщо бюджетна установа істотно знизила обсяг послуг, доцільно проаналізувати зміни в розрахунках та обґрунтованість проведених видатків.

По-третє, перевищення фактичних видатків над касовими може свідчити про:

- погашення дебіторської заборгованості, що обліковувалася на початок року;
- утворення (внаслідок одержання товарів, робіт, послуг без здійснення попередньої оплати) кредиторської заборгованості на кінець звітного періоду;
- списання запасів, які було придбано раніше;
- неповне фінансування установи порівняно із затвердженими асигнуваннями.

По-четверте, якщо фактичні видатки менші за касові, це може свідчити про:

- погашення кредиторської заборгованості, що обліковувалася на початок року;

- збільшення запасів;
- утворення (внаслідок здійснення попередньої оплати) дебіторської заборгованості на кінець звітного періоду.

В останньому разі необхідно пересвідчитись у доцільності та законності таких авансових платежів: коли й кому перераховано кошти, чи немає серед одержувачів коштів фіктивних або бездіяльних структур, чи додержується установа обмеження попередньої оплати термінами, встановленими постановами Кабінету Міністрів України від 27.12.2001 № 1764, від 09.10.2006 № 1404 та від 15.09.1999 № 1715.

По-п'яте, перевищення касових видатків над затвердженими асигнуваннями, як правило, свідчить про бюджетне правопорушення, наприклад нецільове використання бюджетних коштів, фінансування установи з невідповідного бюджету або з двох бюджетів. Необхідно з'ясувати, за рахунок яких кодів економічної класифікації проведено "додаткові" видатки, як це вплинуло на діяльність установи, встановити причини перевитрат. Слід звернутися до відповідного органу ДКСУ із запитом про підстави для таких операцій та вимагати вичерпних пояснень посадових осіб бюджетної установи. Треба пересвідчитися, що проведені видатки пов'язані з діяльністю установи, визначеною її установчими документами.

По-шосте, якщо касові видатки менші за затверджені асигнування, це може свідчити про:

- завищення асигнувань;
- неповне фінансування установи.

9.4. КОНТРОЛЬ РЕЗУЛЬТАТІВ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ

Оцінка результатів виконання кошторису є завершальним етапом контролю доходів і видатків бюджетної установи та здійснюється на підставі попередніх перевірок. Існування порушень у нарахуванні й обліку доходів і видатків бюджетних установ автоматично призводить до помилкового визначення результатів виконання кошторису. Якщо ж таких порушень не виявлено, перевіріці підлягають дані субрахунків 431, 432 та операції закриття рахунків доходів і видатків підсумковими оборотами.

У Бюджетному кодексі України порушення учасником бюджетного процесу встановлених бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання кваліфікуються як порушення бюджетного законодавства, котрими, зокрема, є:

- 1) уведення до бюджетних запитів невірогідних даних;
- 2) порушення встановлених термінів подання бюджетних запитів або їх неподання;
- 3) визначення невірогідних обсягів бюджетних коштів під час планування бюджетних показників;
- 4) планування надходжень або витрат державного (місцевого) бюджету, не віднесених до таких Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України;
- 5) порушення встановленого порядку або термінів подання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) на розгляд Верховної Ради України (Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевої ради);
- 6) порушення встановленого порядку або термінів розгляду проекту та ухвалення закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- 7) прийняття рішення про місцевий бюджет із порушенням вимог Бюджетного кодексу України чи закону про Державний бюджет України (у т. ч. щодо складання бюджету в частині між бюджетних трансфертів, доходів і видатків місцевих бюджетів, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів);
- 8) порушення вимог Бюджетного кодексу України щодо затвердження державного (місцевого) бюджету з дефіцитом або профіцитом;
- 9) включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень із джерел, не віднесених до таких Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України;
- 10) зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунку (за винятком коштів, що їх одержують установи України, які функціонують за кордоном), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету;

- 11) зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України, бюджету, в т. ч. внаслідок поділу податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів;
- 12) здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій із порушенням вимог Бюджетного кодексу України;
- 13) прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу або граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій;
- 14) розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог Бюджетного кодексу України;
- 15) створення позабюджетних фондів, порушення вимог Бюджетного кодексу України щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів;
- 16) порушення порядку або термінів подання, розгляду й затвердження кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету, затвердження в кошторисах показників, не підтверджених розрахунками й економічними обґрунтуваннями;
- 17) порушення порядку або термінів подання й затвердження паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);
- 18) порушення встановлених термінів доведення документів про обсяги бюджетних асигнувань до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня або одержувачів бюджетних коштів;
- 19) порушення порядку й термінів відкриття (закриття) рахунків у органах ДКСУ;
- 20) взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України;
- 21) порушення порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань, включаючи необґрунтовану відмову в реєстрації або несвоєчасну реєстрацію бюджетних зобов'язань;
- 22) порушення вимог Бюджетного кодексу під час попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних

- коштів, а також порушення порядку й термінів проведення такої оплати;
- 23) здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів або з внесенням до платіжних документів невірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами ДКСУ;
 - 24) нецільове використання бюджетних коштів;
 - 25) порушення вимог Бюджетного кодексу України під час здійснення витрат державного (місцевого) бюджету в разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного ухвалення рішення про місцевий бюджет);
 - 26) надання кредитів із бюджету або повернення кредитів до нього з порушенням вимог Бюджетного кодексу України та/або встановлених умов кредитування бюджету;
 - 27) здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів із бюджету всупереч Бюджетному кодексу України;
 - 28) здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до Бюджетного кодексу України мають проводитися з іншого бюджету;
 - 29) здійснення видатків бюджету чи надання кредитів із нього без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням усупереч Бюджетному кодексу України чи закону про Державний бюджет України;
 - 30) порушення вимог Бюджетного кодексу України щодо виділення коштів із резервного фонду бюджету;
 - 31) недодержання встановлених вимог до застосування бюджетної класифікації;
 - 32) уведення невірних даних до звітів про виконання державного (місцевого) бюджету, річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), а також порушення порядку й термінів подання таких звітів;
 - 33) недодержання встановлених вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів;

- 34) порушення встановлених порядку або термінів подання фінансової й бюджетної звітності бюджетних установ, а також подання такої звітності в неповному обсязі;
- 35) невідповідність даних, наведених у фінансовій і бюджетній звітності бюджетних установ, даним бухгалтерського обліку;
- 36) внесення невірогідних даних до звітів про виконання паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), а також порушення порядку й термінів подання таких звітів;
- 37) видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону;
- 38) здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів усупереч Бюджетному кодексу України або закону про Державний бюджет України;
- 39) порушення вимог ст. 28 Бюджетного кодексу України щодо оприлюднення й доступності інформації про бюджет;
- 40) інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу.

Бюджетним кодексом України також визначені заходи впливу за порушення бюджетного законодавства (табл. 9.4.1).

Рішення про застосування таких заходів впливу, як зупинення операцій із бюджетними коштами, призупинення, зменшення бюджетних асигнувань, повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету та беззаперечне вилучення коштів із місцевих бюджетів, приймається Міністерством фінансів України, Державною казначейською службою України, Державною фінансовою інспекцією України, місцевими фінансовими органами, головними розпорядниками бюджетних коштів у межах встановлених їм повноважень на підставі протоколу про порушення бюджетного законодавства або акта ревізії та доданих до них матеріалів. Рішення набуває чинності з дня його підписання. Форма й порядок складання протоколу про порушення бюджетного законодавства встановлюються Міністерством фінансів України.

Не допускається застосування заходів впливу за раніше виявлені й усунені порушення бюджетного законодавства, визначені ст. 117 Бюджетного кодексу України.

Таблиця 9.4.1

Заходи впливу за порушення бюджетного законодавства відповідно до Бюджетного кодексу України

Види порушень	Заходи впливу та їх застосування
<p>Усі випадки виявлення порушень бюджетного законодавства</p> <p>Уведення до бюджетних запитів невірогідних даних. Порушення встановлених термінів подання бюджетних запитів або їх неподання. Визначення невірогідних обсягів бюджетних коштів під час планування бюджетних показників. Зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного гасначейського рахунку (за винятком коштів, що їх одержують установи України, які функціонують за кордоном), а також акумулювання їх на рахунках органів, котрі контролюють управління надходжень бюджету. Зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено Бюджетним кодексом чи законом про Державний бюджет України, бюджету, в т. ч. унаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів між бюджетами із порушенням визначених розмірів. Розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог Бюджетного кодексу.</p>	<p>Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою усунути порушення. Може застосовуватись учасниками бюджетного процесу, вповноваженими згідно з Бюджетним кодексом на здійснення контролю надержання бюджетного законодавства. Виявлені порушення мають бути усунені у строк до 30 календарних днів</p> <p>Зупинення операцій із бюджетними коштами. Полягає в зупиненні будь-яких операцій зі здійснення платежів із рахунку порушника бюджетного законодавства. Механізм зупинення операцій із бюджетними коштами визначається Кабінетом Міністрів України. Зупинення операцій із бюджетними коштами можливе на строк до 30 днів у межах поточного бюджетного періоду, якщо інше не передбачено законом</p>

Продовження табл. 9.4.1

Заходи впливу та їх застосування	Види порушень
	<p>Створення позабюджетних фондів, порушення вимог Бюджетного кодексу щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів.</p> <p>Порушення порядку або термінів подання, розгляду й затвердження кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету, затвердження в кошторисах показників, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями.</p> <p>Порушення порядку або термінів подання й затвердження паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі).</p> <p>Порушення встановлених термінів доведення документів про обсяги бюджетних асигнувань до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня або одержувачів бюджетних коштів.</p> <p>Порушення порядку й термінів відкриття (закриття) рахунків у органах ДКСУ.</p> <p>Взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених Бюджетним кодексом чи законом про Державний бюджет України.</p> <p>Порушення порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань, включаючи необґрунтовану відмову в реєстрації або несвоєчасну реєстрацію бюджетних зобов'язань.</p> <p>Порушення вимог Бюджетного кодексу під час здійснення попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку й термінів здійснення такої оплати.</p> <p>Здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи з внесенням до платіжних документів невірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами ДКСУ.</p> <p>Нецільове використання бюджетних коштів.</p>

Продовження табл. 9.4.1

Заходи впливу та їх застосування	Види порушень
	<p>Порушення вимог Бюджетного кодексу під час здійснення витрат державного (місцевого) бюджету в разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного ухвалення рішення про місцевий бюджет).</p> <p>Надання кредитів із бюджету чи повернення кредитів до нього з порушенням вимог Бюджетного кодексу та (або) встановлених умов кредитування бюджету.</p> <p>Здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів із бюджету всупереч Бюджетному кодексу.</p> <p>Здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідають до Бюджетного кодексу мають проводитися з іншого бюджету.</p> <p>Здійснення видатків бюджету чи надання кредитів із бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням усупереч Бюджетному кодексу чи закону про Державний бюджет України</p> <p>Уведення невіргодіних даних до звітів про виконання державного (місцевого) бюджету, річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), а також порушення порядку й термінів подання таких звітів.</p> <p>Неодержання встановлених вимог до ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів.</p> <p>Порушення встановлених порядку або термінів подання фінансової й бюджетної звітності бюджетних установ, а також подання такої звітності в неповному обсязі.</p> <p>Невідповідність даних, наведених у фінансовій і бюджетній звітності бюджетних установ, даним бухгалтерського обліку.</p> <p>Внесення невіргодіних даних до звітів про виконання паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), а також порушення порядку й термінів подання таких звітів.</p>

Продовження табл. 9.4.1

Види порушень	Заходи впливу та їх застосування
<p>Здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різними бюджетів уступереч Бюджетному кодексу чи закону про Державний бюджет України.</p> <p>Інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу</p>	
<p>Взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з педвизначенням повноважень, встановлених Бюджетним кодексом чи законом про Державний бюджет України.</p> <p>Порушення вимог Бюджетного кодексу під час попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку й термінів здійснення такої оплати.</p> <p>Здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтверджених документів чи з внесенням до платіжних документів невірної інформації, а також безпідставна відмова у провадженні платежу органами ДКСУ.</p> <p>Нецільове використання бюджетних коштів.</p>	<p>Призупинення бюджетних асигнувань. Полягає в зупиненні повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк від одного до трьох місяців у межах поточного бюджетного періоду шляхом внесення змін до розпису бюджету (кошторису) у порядку, встановленому Міністерством фінансів України</p>
<p>Порушення вимог Бюджетного кодексу під час здійснення витрат державного (місцевого) бюджету в разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного ухвалення рішення про місцевий бюджет).</p> <p>Надання кредитів із бюджету чи повернення кредитів до нього з порушенням вимог Бюджетного кодексу та (або) встановлених умов кредитування бюджету.</p> <p>Здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів із бюджету всупереч Бюджетному кодексу.</p> <p>Здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до Бюджетного кодексу мають провадитися з іншого бюджету.</p>	

Продовження табл. 9.4.1

Види порушень	Заходи впливу та їх застосування
<p>Здійснення видатків бюджету чи надання кредитів із нього без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням у суверені Бюджетному кодексу чи закону про Державний бюджет України.</p> <p>Здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів у суверені Бюджетному кодексу чи закону про Державний бюджет України.</p> <p>Інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу</p>	<p>Зменшення бюджетних асигнувань. Полягає в позбавленні повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк до завершення поточного бюджетного періоду через внесення змін до розпису бюджету (кошторису) та у разі потреби, з подальшим внесенням змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України</p>
<p>Нецільове використання бюджетних коштів.</p> <p>Здійснення видатків бюджету чи надання кредитів із нього без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням у суверені Бюджетному кодексу чи закону про Державний бюджет України.</p> <p>Здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів у суверені Бюджетному кодексу чи закону про Державний бюджет України</p>	<p>Повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету</p>
<p>Нецільове використання бюджетних коштів щодо субвенцій та коштів, наданих одержувачам бюджетних коштів</p> <p>Прийняття рішення про місцевий бюджет із порушенням вимог Бюджетного кодексу чи закону про Державний бюджет України (в т. ч. щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів)</p>	<p>Зупинення дії рішення про місцевий бюджет</p>

Закінчення табл. 9.4.1

Види порушень	Заходи впливу та їх застосування
Зайснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до Бюджетного кодексу мають проводитися з іншого бюджету	<p>Беззаперечне вилучення коштів із місцевих бюджетів. Передаєчає стягнення органами ДКСУ коштів із місцевих бюджетів до державного бюджету, в т. ч. за рахунок зменшення обсягу трансфертів (дотації вирівнювання) місцевим бюджетам на відповідну суму, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України</p>
Порушення бюджетного законодавства згідно із законом про Державний бюджет України	<p>Інші заходи впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України</p>

Інформація про результати здійснення контролю дотримання бюджетного законодавства оприлюднюється органами, вповноваженими на його здійснення, якщо інше не передбачено законом.

Особливе місце у структурі порушень бюджетного законодавства посідає нецільове використання бюджетних коштів, тобто, згідно з Бюджетним кодексом України, їх витрачання на цілі, що не відповідають:

- бюджетним призначенням, установленим законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет);
- напрямам використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі) або в порядку використання бюджетних коштів;
- бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів).

Посадові особи, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно із законом. Порушення бюджетного законодавства, вчинене розпорядником чи одержувачем бюджетних коштів, може бути підставою для притягнення до відповідальності згідно із законами України його керівника або інших відповідальних посадових осіб залежно від характеру вчинених ними діянь.

Резюме

Дотримання принципів економії, ефективності, результативності й цільового використання бюджетних коштів перевіряється під час здійснення контролю доходів, видатків і результатів виконання кошторису бюджетних установ.

Доходи установи контролюються за загальним і спеціальним фондами відповідно до асигнувань, затверджених кошторисом. Контроль доходів спеціального фонду здійснюється за всіма групами власних надходжень установ.

Контроль видатків установ полягає в перевірці обґрунтованості складання й виконання кошторису. При цьому велике значення має контроль цільового використання бюджетних коштів як завдання контролю касових видатків. Контроль виконання кошторису в

цілому та дотримання встановлених норм видатків за кодами економічної класифікації видатків бюджету забезпечуються в процесі перевірок фактичних видатків установи. Аналізу підлягають відхилення між касовими, фактичними видатками та затвердженими асигнуваннями.

Бюджетним кодексом України визначено порушення бюджетного законодавства та відповідні їм заходи впливу, зокрема: попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства, зупинення операцій із бюджетними коштами, призупинення або зменшення, повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету, зупинення дії рішення про місцевий бюджет, беззаперечне вилучення коштів із місцевих бюджетів, інші заходи впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України.

Терміни й поняття

Доходи загального фонду
Доходи спеціального фонду
Видатки загального фонду
Видатки спеціального фонду
Касові видатки
Фактичні видатки
Кошторис бюджетної установи
План асигнувань
Результат виконання кошторису
Економічна класифікація видатків бюджету
Власні надходження бюджетних установ
Порушення бюджетного законодавства

Питання для перевірки знань

1. Перелічіть нормативно-правові документи, що використовуються для здійснення контролю доходів і видатків бюджетних установ.
2. Як перевіряються доходи загального фонду?
3. Опишіть порядок перевірки надходжень від плати за послуги бюджетних установ.

4. Визначте правові засади контролю одержання благодійних внесків і гуманітарної допомоги.
5. Опишіть порядок перевірки законності, правильності й обґрунтованості складання кошторису.
6. Про що може свідчити перевищення фактичних видатків над затвердженими асигнуваннями, й навпаки?
7. Про що може свідчити перевищення фактичних видатків над касовими, й навпаки?
8. Про що може свідчити перевищення касових видатків над затвердженими асигнуваннями, й навпаки?
9. Визначте дії, які належать до порушень бюджетного законодавства.
10. Назвіть заходи впливу, передбачені Бюджетним кодексом України за порушення бюджетного законодавства.

Тести

9.1. Зміни до спеціального фонду кошторису в частині збільшення надходжень і видатків вносяться розпорядниками:

- 1) якщо обсяги власних надходжень спеціального фонду кошторису фактично перевищили обсяги, враховані під час затвердження відповідного бюджету, з урахуванням залишків на початок року;
- 2) за рішенням головного розпорядника бюджетних коштів;
- 3) у разі зміни асигнувань загального фонду кошторису.

9.2. Вищі навчальні заклади й наукові установи мають право проводити діяльність:

- 1) у межах бюджетних асигнувань, затверджених кошторисами, планами асигнувань загального фонду бюджету, планами надання кредитів із цього фонду бюджету, планами спеціального фонду;
- 2) у межах бюджетних асигнувань, затверджених кошторисами, планами асигнувань загального фонду бюджету, планами надання кредитів із цього фонду бюджету, планами спеціального фонду, планами використання бюджетних коштів і помісячними планами використання бюджетних коштів;
- 3) за наявності довідки Державної казначейської служби України.

9.3. Визначте, які з наведених облікових джерел інформації застосовуються для контролю касових видатків, а які – фактичних:

- 1) платіжні доручення;
- 2) рахунки-фактури;
- 3) таблиці обліку робочого часу;
- 4) виписки з реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунків;
- 5) акти виконаних робіт;
- 6) дані за рахунками 321, 323, 324, 326;
- 7) накладні на видачу матеріалів;
- 8) дані за рахунками 80, 81.

9.4. Відповідність між залишками коштів, обсягами одержаного фінансування та касовими видатками перевіряється за формулою:

1. $ЗК_1 - ОФ + ЗК_2 = КВ$;
2. $ЗК_1 + ОФ + ЗК_2 = КВ$;
3. $ЗК_1 + ОФ - ЗК_2 = КВ$;
4. $ЗК_1 - ОФ - ЗК_2 = КВ$,

де $ЗК_1$ – залишок коштів на початок року;

$ОФ$ – одержане фінансування за звітний період;

$ЗК_2$ – залишок коштів на кінець звітного періоду;

$КВ$ – касові видатки за звітний період.

9.5. Узгодженість між дебіторською й кредиторською заборгованостями та фактичними й касовими видатками перевіряється за формулою:

1. $ДЗ_2 + КЗ_2 + ФВ - ДЗ_1 - КЗ_1 - ЗЗ_1 + ЗЗ_2 = КВ$;
2. $ДЗ_2 - КЗ_2 + ФВ - ДЗ_1 + КЗ_1 - ЗЗ_1 + ЗЗ_2 = КВ$;
3. $ДЗ_2 - КЗ_2 - ФВ - ДЗ_1 + КЗ_1 - ЗЗ_1 + ЗЗ_2 = КВ$;
4. $ДЗ_2 - КЗ_2 + ФВ - ДЗ_1 + КЗ_1 - ЗЗ_1 - ЗЗ_2 = КВ$,

де $ДЗ_2$ – дебіторська заборгованість на кінець звітного періоду;

$КЗ_2$ – кредиторська заборгованість на кінець звітного періоду;

$ФВ$ – фактичні видатки за звітний період;

$ДЗ_1$ – дебіторська заборгованість на початок року;

$КЗ_1$ – кредиторська заборгованість на початок року;

$ЗЗ_1$ – залишок запасів на початок року;

$ЗЗ_2$ – залишок запасів на кінець звітного періоду;

$КВ$ – касові видатки за звітний період.

9.6. Перевищення фактичних видатків над затвердженими асигнуваннями може свідчити про:

- 1) затвердження кошторису в сумах, що не забезпечують реальної потреби установи у відповідних коштах, наприклад на підвищення мінімального розміру заробітної плати або у зв'язку зі зростанням цін, тарифів тощо;
- 2) планування зайвих асигнувань, наприклад через неврахування наявних на початок року залишків запасів, дебіторської заборгованості (дуже часто – на оплату комунальних послуг);
- 3) невиконання плану щодо розвитку або функціонування мережі, штатів та контингенту, непроведення потрібних видатків, що негативно позначається на діяльності установи;
- 4) утворення (внаслідок одержання товарів, робіт, послуг без здійснення попередньої оплати) кредиторської заборгованості на кінець звітного періоду.

9.7. Перевищення фактичних видатків над касовими може свідчити про:

- 1) невиконання плану щодо розвитку або функціонування мережі, штатів та контингенту, непроведення потрібних видатків, що негативно позначається на діяльності установи;
- 2) отримання (списання на фактичні видатки) робіт (послуг, товарів), які на початок року перебували у складі дебіторської заборгованості;
- 3) утворення (внаслідок одержання товарів, робіт, послуг без здійснення попередньої оплати) кредиторської заборгованості на кінець звітного періоду;
- 4) збільшення запасів.

9.8. Якщо касові видатки менші від затверджених асигнувань, це може свідчити про:

- 1) завищення асигнувань;
- 2) нецільове використання бюджетних коштів;
- 3) погашення кредиторської заборгованості, що обліковувалася на початок року;
- 4) списання запасів, які було придбано раніше.

9.9. Установіть відповідність між видом порушень бюджетного законодавства та заходами впливу:

Вид порушень	Заходи впливу та їх застосування
1. Усі випадки виявлення порушень бюджетного законодавства	А. Призупинення бюджетних асигнувань
2. Уведення до бюджетних запитів невірогідних даних; порушення встановлених термінів подання бюджетних запитів або їх неподання; визначення невірогідних обсягів бюджетних коштів під час планування бюджетних показників	Б. Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
3. Узяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань	В. Зупинення операцій із бюджетними коштами

9.10. Установіть відповідність між видом порушень бюджетного законодавства та заходами впливу:

Вид порушень	Заходи впливу та їх застосування
1. Нецільове використання бюджетних коштів	А. Зупинення дії рішення про місцевий бюджет
2. Прийняття рішення про місцевий бюджет із порушенням вимог Бюджетного кодексу України або закону про Державний бюджет України	Б. Беззаперечне вилучення коштів із місцевих бюджетів
3. Здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які, відповідно до Бюджетного кодексу України, мають проводитися з іншого бюджету	В. Зменшення бюджетних асигнувань

Література для поглибленого вивчення

Базась М. Ф. Методика і організація фінансового контролю / М. Ф. Базась. – К. : МАУП, 2004. – 446 с.

Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі : у 3 ч. Ч. 2: Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту державного сектору / І. К. Дрозд, О. О. Чечуліна ; за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009. – 192 с.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. / за ред. Ф. Ф. Бутинець, Т. П. Остапчук, Н. А. Остап'юк, С. В. Сисюк. – 2-ге вид., перероб. і допов. – Житомир : Рута, 2009. – 472 с.

Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування, звітність (+CD) / за ред. В. І. Лемішовського, Л. П. Мороз, А. М. Дідик. – Л. : Бух. центр “АЖУР”, 2009. – 912 с.

Державний фінансовий аудит: методологія та організація : монографія / Є. В. Мних та ін. ; під ред. Є. В. Мниха. – К. : КНТЕУ, 2009. – 319 с.

Теліпко В. Е. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / В. Е. Теліпко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк. – К. : ЦУЛ, 2010. – 480 с.

Шевчук О. А. Державний фінансовий контроль бюджетних установ : навч. посіб. / О. А. Шевчук ; за заг. ред. Є. В. Мниха. – К. : КНТЕУ, 2007. – 216 с.

Частина 3

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК
ТА КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ
БЮДЖЕТІВ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ
УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМИ
Й МІСЦЕВИМИ ФІНАНСАМИ
УКРАЇНИ**

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО Й МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

10.1. Теоретичні засади бухгалтерського обліку виконання бюджетів.

10.2. Облік доходів і надходжень державного бюджету.

10.3. Облік видатків державного бюджету.

10.4. Облік інших активів, зобов'язань і розрахунків бюджетів.

10.5. Облік виконання місцевих бюджетів.

10.6. Звітність про виконання державного й місцевих бюджетів.

Резюме.

Терміни й поняття.

Питання для перевірки знань.

Тести.

Література для поглибленого вивчення

Вивчивши матеріал розділу, ви будете *знати*:

- нормативно-правові засади бухгалтерського обліку виконання бюджетів;
- норми Бюджетного кодексу України щодо обліку виконання бюджетів;
- структуру системи Державної казначейської служби України, повноваження різних рівнів управління;
- регламентацію обліку в органах ДКСУ;
- принципи ведення обліку та складання звітності в органах ДКСУ;
- специфіку бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів у органах ДКСУ;
- операції, які здійснюються на рівні відділень і управлінь, центрального апарату ДКСУ;
- практику застосування управлінського обліку та його специфіку в органах ДКСУ;

- організацію технології облікового процесу в ДКСУ за стадіями первинного, поточного й підсумкового обліку;
- особливості формування звітних даних в умовах функціонування автоматизованих систем;

а також *уміти*:

- застосовувати методiku бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання державного й місцевих бюджетів у органах ДКСУ;
- ідентифікувати предмет, мету, завдання й поняття бухгалтерського обліку виконання бюджетів;
- опрацювати принципи та елементи методу бухгалтерського обліку виконання бюджетів;
- визначати причинно-наслідковий зв'язок між планом рахунків, формою бухгалтерського обліку та звітністю про виконання бюджетів;
- орієнтуватись у питаннях регламентації бухгалтерського обліку виконання бюджетів та порядку його організації;
- розбиратись у проблемах розвитку бухгалтерського обліку в державному секторі.

10.1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ

На сучасному етапі розвитку світового співтовариства загалом та українського суспільства зокрема ефективного функціонування держави потребує чіткої організації бюджетної системи. Конкретними кроками щодо вдосконалення й реформування бюджетної системи України стали прийняття нових нормативно-правових актів та внесення численних змін до значної кількості чинних, що набрали чинності з 1 січня 2011 р., а також ухвалення нової редакції Бюджетного кодексу України 8 липня 2010 р.

У результаті:

- усі відносини, пов'язані зі складанням, розглядом, затвердженням, виконанням та звітуванням про виконання державного й місцевих бюджетів України, регулюються за новими правилами;
- змінено процедури розгляду й прийняття бюджетів;

- введено нові та уточнено наявні поняття й терміни, що стосуються бюджетної сфери;
- уточнено коло повноважень, функцій, прав, обов'язків і відповідальності учасників бюджетного процесу;
- оновлено засади контролю додержання бюджетного законодавства.

У контексті оновленої термінології *бюджетна система України* – це сукупність державного й місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного й адміністративно-територіальних устроїв та врегульована нормами права. З бюджетною системою нерозривно пов'язане поняття бюджетного устрою країни, який являє собою організацію вертикальної структурної побудови бюджету держави за рівнями адміністративно-територіального поділу країни. Тобто бюджетний устрій показує, як побудована бюджетна система, її структуру.

Бюджетна система України складається з державного й місцевих бюджетів (рис. 10.1.1).

Невід'ємною частиною бюджетної системи будь-якої країни є *бюджетний процес* – регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю додержання бюджетного законодавства.

Виокремлюється чотири стадії бюджетного процесу:

- 1) складання проектів бюджетів;
- 2) розгляд проекту та ухвалення закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- 3) виконання бюджету, в т. ч. внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- 4) підготовка й розгляд звіту про виконання бюджету та прийняття рішення щодо нього.

Якість реалізації зазначених стадій залежить від сукупності організаційно-методичних та інших інструментів, чільне місце серед яких посідає бухгалтерський облік виконання бюджетів. На інформації, сформованій у системі бухгалтерського обліку виконання бюджетів, ґрунтується бюджетний процес та управління ним.

Відповідно до ст. 56 Бюджетного кодексу України, регулювання питань методології бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів здійснюється Міністерством фінансів

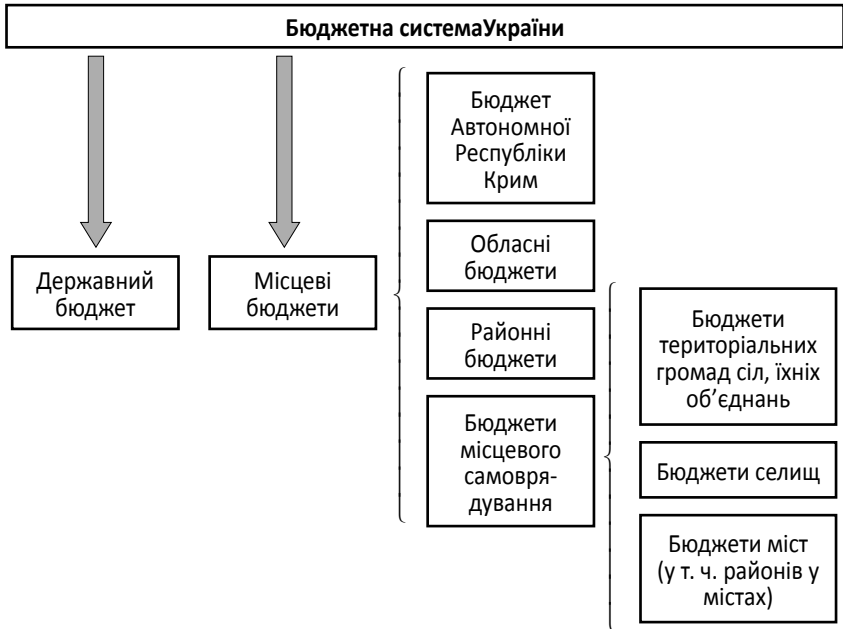


Рис. 10.1.1. Структура бюджетної системи України

України, яке координує діяльність ДКСУ та погоджує її нормативно-правові акти стосовно цих питань.

Бухгалтерський облік усіх операцій щодо виконання державного бюджету здійснюють органи ДКСУ в порядку, встановленому Міністерством фінансів України. Цей облік має відображати всі активи й зобов'язання держави.

Бухгалтерський облік виконання бюджетів – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання й передачі інформації про кількісні та якісні показники виконання бюджетів користувачам для прийняття рішень, що ґрунтується на сукупності специфічних правил, методик і процедур.

Відповідно до ст. 43 Бюджетного кодексу України, під час виконання державного й місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів, яке забезпечується ДКСУ, що діє у складі Міністерства фінансів України, на основі ведення єдиного казначейського рахунку (ЄКР), відкритого в Національному банку України.

На теоретичні й методологічні засади бухгалтерського обліку виконання бюджетів впливають особливості бюджетної системи й бюджетного процесу України (табл. 10.1.1).

Таблиця 10.1.1

Вплив особливостей бюджетної системи та бюджетного процесу України на методику й організацію бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Особливості бюджетної системи та бюджетного процесу	Основні положення методики й організації бюджетного обліку, сформовані під впливом елементів
Бюджетну систему утворюють державний і місцеві бюджети	Виокремлення та розмежування показників виконання державного й місцевих бюджетів на рахунках бухгалтерського обліку
Поділ бюджетів на загальний і спеціальний фонди	Виокремлення та розмежування показників виконання державного й місцевих бюджетів за загальним і спеціальним фондами на рахунках бухгалтерського обліку
Принципи побудови бюджетної системи	Введення обліку виконання бюджетів і кошторисів на єдиних засадах. Методика обліку з використанням позабалансових і меморандних рахунків. Введення аналітичного обліку через застосування єдиної класифікації, що дає змогу всебічно контролювати державні фінанси. Введення обліку з урахуванням делегування повноважень управління державними фінансами
Бюджетний період становить один календарний рік	Щорічне закриття рахунків 31 грудня; відкриття рахунків 1 січня нового бюджетного року
Бюджетна класифікація	Урахування механізму розмежування й закріплення доходів і витрат між бюджетами. Забезпечення цільового використання бюджетних коштів та контролю його ефективності й доцільності. Введення аналітичного обліку виконання бюджетів за: видами надходжень; територіями; за органами стягнення надходжень до бюджету; державними цільовими програмами; розпорядниками бюджетних коштів; функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету

Закінчення табл. 10.1.1

Особливості бюджетної системи та бюджетного процесу	Основні положення методики та організації бюджетного обліку, сформовані під впливом елементів
Бюджетна класифікація	економічною характеристикою операцій; джерелами одержання фінансових ресурсів і напрямками їх витрачання; борговими зобов'язаннями держави
Казначейська система виконання бюджетів	<p>Бухгалтерський облік виконання бюджетів і складання звітності про виконання бюджетів здійснюється виключно Державною казначейською службою України з додержанням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.</p> <p>Регламентація бухгалтерського обліку виконання бюджетів ДКСУ.</p> <p>ДКСУ є повноправним учасником системи електронних платежів Національного банку України</p> <p>Консолідація на ЄКР коштів бюджету.</p> <p>Концентрація ДКСУ на ЄКР дохідного й витратного потоків коштів, які виникають у процесі виконання бюджету.</p> <p>Відкриття рахунків із виконання бюджетів у системі органів ДКСУ на ЄКР.</p> <p>Розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства.</p> <p>Контроль здійснення бюджетних повноважень під час зарахування надходжень бюджету, взяття бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійснення платежів за цими зобов'язаннями.</p> <p>Здійснення інших операцій із бюджетними коштами</p>

Предметом бухгалтерського обліку виконання бюджетів є процес виконання бюджетів, тобто формування, рух та використання бюджетних коштів в управлінні ресурсами держави. Рамки, в яких бухгалтерський облік виконання бюджетів відображає свій предмет, не обмежуються окремим бюджетом, оскільки через систему звітних показників та їх зведення досягається узагальнення інформації в країні на рівні активів, фінансових ресурсів, зобов'язань, доходів, витрат бюджетів і результатів їх виконання. Отже, бухгалтерський облік виконання бюджетів відображає свій предмет безпосередньо в масштабі всієї країни.

До об'єктів бухгалтерського обліку виконання бюджетів належать активи держави, її зобов'язання, кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів, дані управлінського обліку, планові показники, пов'язані з формуванням, ефективним і цільовим використанням ресурсів держави. Сукупність об'єктів бухгалтерського обліку можна згрупувати в логічні блоки:

1. Активи держави:

- кошти бюджетів у Національному банку України;
- кошти бюджетів у інших банках;
- розміщені депозити;
- цінні папери;
- надані бюджетні кредити й позики;
- інші активи;
- субрахунки ЄКР.

2. Зобов'язання держави:

- цінні папери, випущені в обіг;
- кредити одержані;
- депозити одержані;
- інші зобов'язання.

3. Кошти бюджетів і розпорядників бюджетних коштів:

- кошти бюджетів;
- кошти, залучені до бюджетів;
- кошти, які підлягають розподілу;
- кошти, тимчасово віднесені на доходи бюджету;
- рахунки розпорядників і одержувачів бюджетних коштів у ДКСУ;
- рахунки розпорядників бюджетних коштів, відкриті в установах банків;
- рахунки інших клієнтів і банків;
- рахунки за нез'ясованими сумами, несквитованими дебетовими сумами та інші транзитні рахунки;
- рахунки органів ДКСУ.

4. Розрахунки:

- взаємні розрахунки з виконання державного бюджету;
- взаємні розрахунки з місцевими бюджетами;
- розрахунки за цінними паперами бюджетів;
- інші розрахунки;
- позиція ДКСУ щодо іноземної валюти та балансуючі рахунки;
- інші технічні розрахунки.

5. Доходи:

- доходи бюджету;
- доходи, які підлягають розподілу між бюджетами;
- кошти, тимчасово віднесені на доходи бюджетів.

6. Видатки:

- державного бюджету;
- місцевих бюджетів.

7. Результат виконання бюджету:

- державного;
- місцевих.

8. Показники управлінського обліку та планові показники:

1) показники управлінського обліку:

- асигнування та кошти одержані;
- асигнування та кошти передані;
- кошти, передані іншим бюджетам;
- розрахунки одержані;
- розрахунки передані;
- кошти державних цільових (позабюджетних) фондів, які обслуговуються органами ДКСУ;
- операції з фінансування;

2) планові показники:

- тимчасові планові показники, пропозиції та інші планові показники;
- кошторисні призначення;
- асигнування;
- планові показники за доходами бюджету;
- зобов'язання розпорядників бюджетних коштів;
- розрахункові документи, не оплачені в строк;
- нараховані доходи й витрати;
- фінансування бюджетів;
- зобов'язання й вимоги за кредитуванням, усіма видами гарантій та цінними паперами, емітованими державою.

Склад об'єктів обліку виконання бюджетів у органах ДКСУ та побудову Плану рахунків обумовлює також входження Державної казначейської служби України до системи електронних платежів Національного банку України (СЕП НБУ). Учасниками СЕП НБУ є ДКСУ та її головні управління в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві й Севастополі.

Для відображення операцій, проведених через СЕП НБУ протягом банківського дня, у центрі обробки СЕП у обласних розрахункових палатах НБУ на ім'я ДКСУ та її головних управлінь відкрито технічні рахунки. Тобто безпосередній доступ до СЕП НБУ в ДКСУ надається тільки центральному апарату і управлінням. Останні мають також субкореспондентські рахунки в системі консолідованого кореспондентського рахунку.

Із СЕП НБУ кошти через субкореспондентський рахунок управління ДКСУ потрапляють до її внутрішньої платіжної системи.

Істотний вплив на методика бухгалтерського обліку виконання бюджетів справляє також поділ бюджету відповідно до ст. 13 Бюджетного кодексу України на загальний і спеціальний фонди (рис. 10.1.2).

Мета бухгалтерського обліку виконання бюджетів і складання фінансової звітності полягає в наданні користувачам для прийняття рішень повної, своєчасної, правдивої й неупередженої інформації про фінансовий стан, результати виконання та рух коштів бюджетів.

Методом бухгалтерського обліку виконання бюджетів є сукупність правил, способів пізнання та процедур, що забезпечують відображення об'єктів бухгалтерського обліку виконання бюджетів для управління бюджетними коштами та контролю їх використання відповідно до принципів бухгалтерського обліку.

До елементів методу бухгалтерського обліку належать документація та інвентаризація, оцінка й калькуляція, рахунки та подвійний запис, баланс і звітність.

Функціями бухгалтерського обліку виконання бюджетів є:

- інформаційна (створення інформації про активи бюджетів за складом і розміщенням, джерела їх утворення, процеси й операції, що виникають під час виконання бюджетів, та результати виконання бюджетів за видами надходжень, територіями; органи стягнення надходжень до бюджету; державні цільові програми; розпорядників бюджетних коштів; функції, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету; економічну характеристику операцій; джерела одержання фінансових ресурсів і напрями їх витрачання; боргові зобов'язання держави);
- управлінська (забезпечення суб'єктів управління різних рівнів інформацією про стан об'єктів бухгалтерського обліку виконання бюджетів, виявлені відхилення від запланованих результатів,

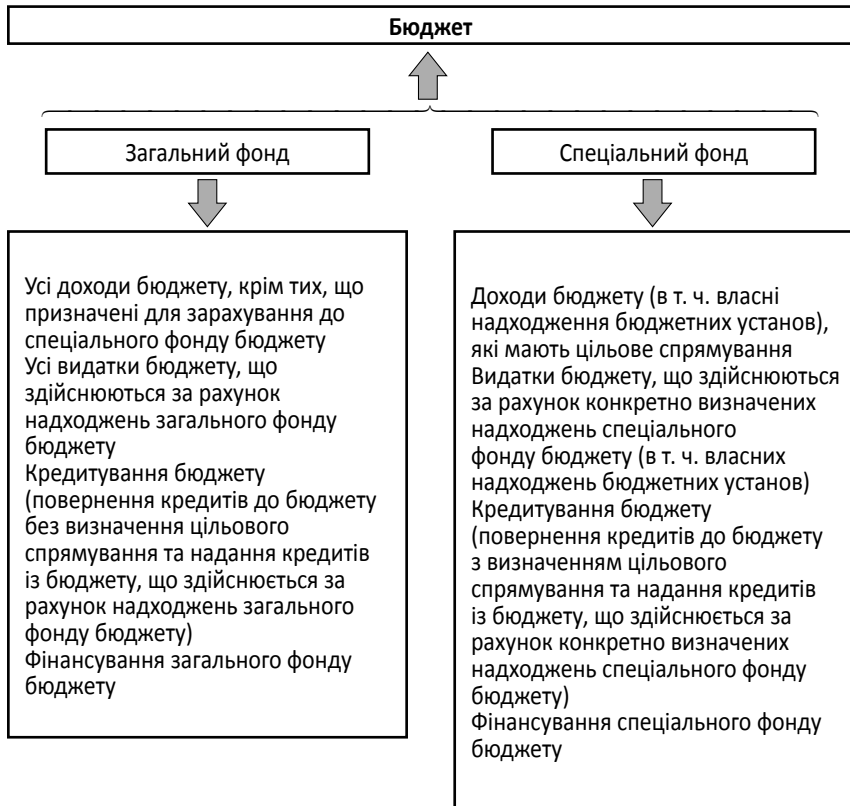


Рис. 10.1.2. Складові бюджету

виконання планових показників із метою внесення, в разі потреби, змін до планових показників і показників фактичного виконання бюджетів, тобто забезпечення інформаційної бази для управління бюджетами всіх рівнів);

- контрольна (оцінка досягнення запланованих результатів, виконання планових показників, законності й цільового використання бюджетних коштів, виявлення відхилень та їх причин);
- аналітична (здійснення на основі первинних і зведених даних економічного аналізу та формування інформаційної бази, що відповідає аналітичним потребам, із метою ініціювання прийняття управлінських рішень).

До завдань бухгалтерського обліку виконання бюджетів належать:

- додержання принципів бухгалтерського обліку виконання бюджетів та складання фінансової звітності;
- повне, своєчасне, вірогідне відображення в обліку операцій із виконання бюджетів на підставі первинних документів;
- реєстрація, накопичення й узагальнення інформації в документах, облікових реєстрах та формах звітності;
- щоденне завершення та звіряння всіх облікових процесів, реєстрів і документів;
- контроль своєчасного й повного надходження платежів до бюджетів;
- контроль витрачання фінансових ресурсів держави відповідно до їхнього цільового призначення;
- зберігання та своєчасна передача вірогідної й порівнянної інформації користувачам для прийняття рішень у процесі управління фінансовими ресурсами держави.

Бухгалтерський облік виконання бюджетів та складання звітності в органах ДКСУ ґрунтуються на сукупності принципів, які становлять засади їх облікової політики (табл. 10.1.2).

Специфіку методики й організації бухгалтерського обліку виконання бюджетів обумовлює такий принцип, як дата операції, який передбачає визнання в бухгалтерському обліку операцій із виконання бюджетів у момент проведення платежів та визначає ведення обліку за касовим методом.

Усі доходи й витрати записуються в тому бюджетному періоді, в якому їх було здійснено.

У ДКСУ використовується повністю автоматизована форма бухгалтерського обліку, яка функціонує в режимі реального часу та передбачає, що облікові дані вносяться до системи в момент здійснення операції, тобто лише один раз.

Загальноправові засади бухгалтерського обліку виконання бюджетів визначено Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-XIV. Регулювання, організація, ведення бухгалтерського обліку виконання бюджетів регламентуються наказом Державного казначейства України “Про затвердження інструктивної бази” від 28.11.2000 № 119. Цим наказом затверджено:

Таблиця 10.1.2

Принципи бухгалтерського обліку виконання бюджетів та складання фінансової звітності

Принцип	Сутність принципу
Законність	Звітність повинна відповідати правилам та процедурам, які передбачені законодавчими й нормативними актами
Вірогідність	Правдиве відображення в бухгалтерській звітності фінансових операцій держави з додержанням вимог відповідних нормативних актів
Повнота бухгалтерського обліку	Усі операції з виконання бюджетів у органах ДКСУ підлягають реєстрації на рахунках бухгалтерського обліку, без будь-яких винятків. Фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні результати операцій органів ДКСУ, яка може впливати на рішення, що приймаються згідно з нею. Повнота й вірогідність у обліку можливі тільки за умови, що облікова політика та процедури органів ДКСУ забезпечать виконання всіх правил бухгалтерського обліку, а також, якщо ці правила застосовуються без відхилень, із урахуванням реальної оцінки операцій, подій і ситуацій
Дата операції	Операції з виконання бюджетів реєструються в бухгалтерському обліку в момент проведення платежів, що відповідає касовому методу ведення бухгалтерського обліку
Прийнятність вхідного балансу	Залишки за рахунками на початок поточного звітного періоду мають відповідати залишкам станом на кінець попереднього звітного періоду
Превалювання сутності над формою	Операції обліковуються та розкриваються у звітності відповідно до їхніх сутності та економічного змісту, а не за їхньою юридичною формою
Істотність	У фінансових звітах має відображатись уся істотна інформація, корисна для прийняття рішень керівництвом. Інформація є такою, якщо її відсутність або перекозчення може вплинути на економічні рішення користувачів звітності
Доречність	Корисність інформації для підготовки та прийняття економічних рішень
Відкритість	Фінансові звіти мають бути досить зрозумілими й детальними, щоб уникнути двозначності, правдиво відобразити операції з необхідними поясненнями в записках. Операції повинні відповідати змісту статей звітів. Звітність має бути чітко викладена та зрозуміла для користувача
Усталеність	Постійне, протягом бюджетного року, застосування обраних методів. Зміна методів обліку потребує додатково-го обґрунтування та розкриття у фінансових звітах

Закінчення табл. 10.1.2

Принцип	Сутність принципу
Правильність	Сумлінне застосування заведених правил і процедур
Обережність	Обґрунтована, розсудлива оцінка фактів
Незалежність	Відокремленість фінансових бюджетних років (звітних періодів)
Порівнянність	Можливість визначення тенденцій виконання бюджету шляхом порівняння інформації, що міститься в бухгалтерському обліку та звітності за певний період часу
Своєчасність	Забезпечення своєчасною інформацією органів законодавчої й виконавчої влади, які приймають рішення, здійснюють оцінку виконання бюджету, готують пропозиції щодо складання бюджету тощо, та інших користувачів
Безперервність	Оцінка активів здійснюється, виходячи з того, що процес виконання бюджетів є постійним
Консолідація	Складання зведеної фінансової звітності про виконання бюджетів у цілому за системою ДКСУ з урахуванням підвідомчих управлінь і відділень у розрізі бюджетів, за винятком залишків за внутрішньосистемними розрахунками
Окреме відображення активів і пасивів	Всі рахунки активів і пасивів оцінюються окремо та відображаються в розгорнутому вигляді. Усі рахунки є активними або пасивними, за винятком клірингових (рахунків за розрахунками), технічних і транзитних рахунків

– Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності виконання державного та місцевих бюджетів в органах Державного казначейства;

– План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів;

– Інструкцію по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів;

– Інструкцію про відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій по виконанню бюджетів в системі Державного казначейства.

План рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджетів складається з дев'яти класів рахунків та поділений на три логічні частини, які відрізняються за формою й періодичністю визначення даних:

1) балансові рахунки – балансовий облік забезпечує своєчасне й повне відображення всіх операцій органів ДКСУ та надання

користувачам інформації про стан активів і зобов'язань, результати виконання бюджетів та їх змін. На основі балансового обліку складається звіт про фінансовий стан бюджетів. У Плані рахунків балансові рахунки класифікуються за активами й зобов'язаннями;

- 2) бюджетні рахунки (рахунки доходів і видатків бюджету) – бюджетний облік ведеться з метою накопичення даних про доходи, видатки, кредитування за вирахуванням погашення й фінансування бюджетів, а також обчислення результатів виконання бюджетів;
- 3) меморандні й позабалансові рахунки – управлінський облік ведеться з метою забезпечення керівництва органів ДКСУ та фінансових органів оперативною фінансовою і нефінансовою (розрахунки за коштами загального та спеціального фондів бюджетів) інформацією у визначеній ними формі для планування, управління бюджетними коштами, оцінки та контролю використання бюджетних коштів, тобто для задоволення внутрішніх потреб у інформації відповідно до специфіки виконання бюджетів і особливостей діяльності.

Особливостями побудови Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного й місцевих бюджетів є:

- відповідність структурі бюджетної системи та бюджетів;
- спрямованість на управлінський облік;
- урахування відображення в бухгалтерському обліку виконання бюджетів окремих операцій за принципом нарахування;
- подвійний запис за позабалансовими рахунками;
- мультивалютність, коли всі операції в іноземній валюті проводяться на тих самих рахунках, що й у національній валюті, зі здійсненням записів за кожною валютою окремо та одночасним виконанням записів щодо гривневого еквівалента валютних позицій за курсом НБУ на дату проведення операції, причому зв'язок між операціями в іноземній і національній валютах забезпечують технічні рахунки валютних позицій;
- поділ усіх рахунків на активні й пасивні, за винятком клірингових (рахунків за розрахунками), технічних і транзитних.

На рис. 10.1.3 унаочнено структуру Плану рахунків, а в табл. 10.1.3 наведено характеристику класів рахунків.

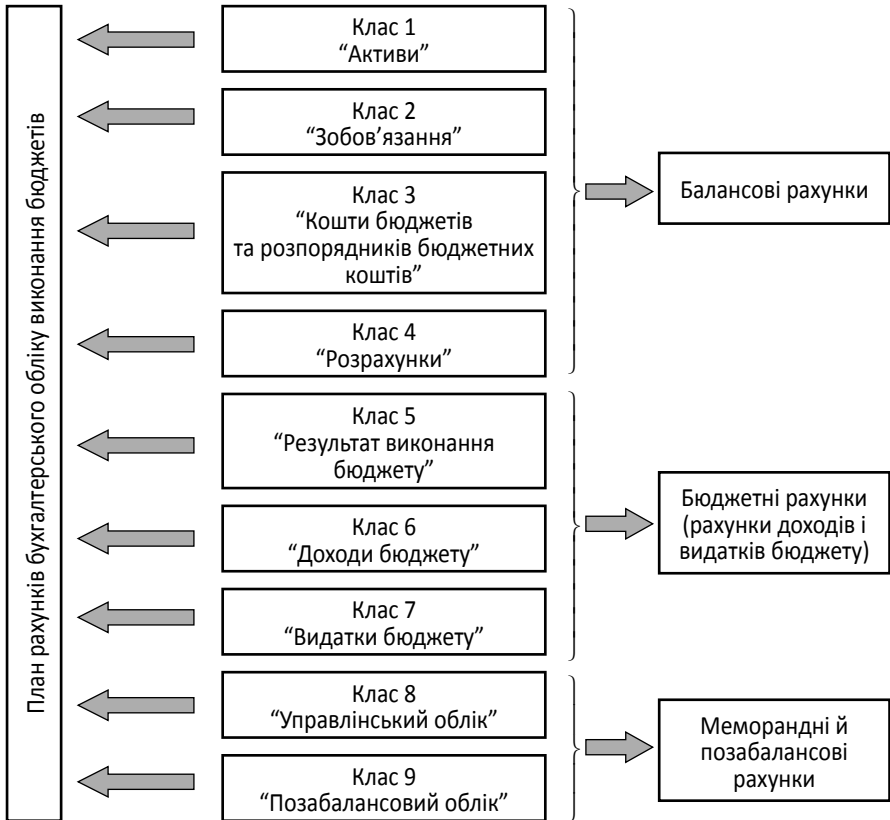


Рис. 10.1.3. Структура Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Усі складові обліку виконання бюджетів тісно взаємопов'язані, оскільки на підставі даних усіх його складових органи ДКСУ формують сальдовий баланс рахунків, де відображається інформація про залишки коштів за всіма рахунками.

Кожен клас поділений на розділи, групи й балансіві рахунки (рис. 10.1.4):

- рахунки другого порядку (двозначні – розділ);
- рахунки третього порядку (тризначні – група);
- рахунки четвертого порядку (чотиризначні – балансіві рахунок).

Характеристика класів рахунків

Клас	Характеристика класу рахунків
1. Активи	Визначає активи бюджетів; охоплює кореспондентський рахунок ДКСУ в Національному банку України, кошти бюджетів у інших банках, розміщені депозити, цінні папери, надані бюджетні кредити, інші активи (кошти в дорозі та заблоковані на рахунках, товарно-матеріальні цінності), субкореспондентські рахунки, відкриті в органах ДКСУ
2. Зобов'язання	Визначає зобов'язання, які виникають у процесі виконання бюджетів; охоплює зобов'язання, пов'язані з випуском у обіг цінних паперів, за одержаними кредитами та депозитами, інші зобов'язання
3. Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів	Відображаються зобов'язання за операціями ДКСУ за коштами бюджетів та розпорядників бюджетних коштів; охоплює операції за коштами державного бюджету, місцевих бюджетів, які підлягають розподілу між рівнями бюджетів, тимчасово віднесеними на доходи бюджету; на рахунках розпорядників бюджетних коштів, органів ДКСУ
4. Розрахунки	Відображаються розрахунки, які виникають між бюджетами в процесі їх виконання, розрахунки за векселями, позиція ДКСУ щодо іноземної валюти та балансуючі рахунки
5. Результат виконання бюджету	Визначає результат виконання бюджетів; охоплює результат виконання загального й спеціального фондів бюджетів
6. Доходи бюджету	Відображаються доходи; охоплює доходи державного й місцевих бюджетів, доходи, які підлягають розподілу, кошти, тимчасово віднесені на доходи бюджетів
7. Видатки бюджету	Відображаються видатки; охоплює видатки державного й місцевого бюджетів
8. Управлінський облік	Відображаються меморандні (технічні) рахунки, які є елементом управлінського обліку та не входять до балансу про виконання бюджету; охоплює кошти передані та кошти одержані органами ДКСУ в процесі виконання бюджетів
9. Позабалансовий облік	Відображаються позабалансові статті; охоплює тимчасові планові показники, пропозиції та інші планові показники, кошторисні призначення, асигнування; планові показники за доходами бюджету, зобов'язання розпорядників бюджетних коштів, розрахункові документи, не оплачені у строк, нараховані доходи й витрати, зобов'язання й вимоги за кредитуванням та всіма видами гарантій

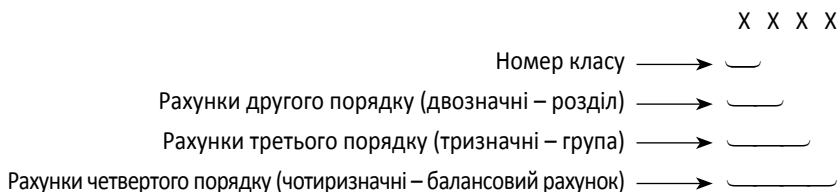


Рис. 10.1.4. Структура синтетичного рахунку Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджетів

У бухгалтерському обліку виконання бюджетів розрізняють такі види рахунків: активні, пасивні, активно-пасивні.

До активних рахунків належать:

- усі рахунки класу 1 “Активи”;
- усі рахунки класу 7 “Видатки бюджету”, крім рахунків групи 713 “Кредитування державного бюджету за вирахуванням погашення”, групи 723 “Кредитування місцевого бюджету за вирахуванням погашення” та групи 792 “Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення” (активно-пасивні), 7911 “Контррахунок за видатковими операціями” (контрактивний);
- рахунки класу 8 “Управлінський облік” розділів:

82 “Асигнування та кошти передані”;

83 “Кошти, передані іншим бюджетам”;

85 “Розрахунки передані”;

86 “Кошти державних цільових (позабюджетних) фондів, які обслуговуються органами Державного казначейства” груп:

862 “Кошти, направлені на видатки державними цільовими (позабюджетними) фондами”;

865 “Кошти державних цільових (позабюджетних) фондів, передані вищим органам Державного казначейства”;

866 “Кошти державних цільових (позабюджетних) фондів, передані нижчим органам Державного казначейства”;

868 “Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов’язкового державного соціального страхування, передані”;

87 “Операції з фінансування” груп:

871 “Цінні папери держави розміщені”;

873 “Кошти, направлені на погашення паперів та інших боргових зобов’язань держави”;

875 “Кошти, направлені на погашення цінних паперів та інших боргових зобов’язань місцевого бюджету”;

878 “Витрати державного бюджету за операціями з депозитами”;

879 “Витрати місцевих бюджетів за операціями з депозитами”;

93 “Планові показники за доходами бюджету”;

95 “Розрахункові документи, не оплачені в строк”;

98 “Зобов’язання і вимоги за кредитуванням, всіма видами гарантій та цінними паперами, емітованими державою”.

Активні рахунки мають дебетове вхідне й вихідне сальдо. За дебетом проводяться операції зі збільшення об’єкта, який обліковується на цьому рахунку (дебетовий оборот), за кредитом – щодо його зменшення (кредитовий оборот). Вихідне дебетове сальдо обчислюють так:

$$\begin{aligned} & \text{Вхідне дебетове сальдо} + \text{Дебетовий оборот} - \\ & \quad - \text{Кредитовий оборот.} \end{aligned}$$

До пасивних рахунків належать:

– усі рахунки класу 2 “Зобов’язання”;

– усі рахунки класу 3 “Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів”;

– усі рахунки класу 6 “Доходи бюджету”, за винятком рахунку 6911 “Контррахунок за операціями за доходами бюджетів” (контрпасивний);

– рахунки класу 8 “Управлінський облік” розділів:

81 “Кошти одержані”;

84 “Розрахунки, отримані розпорядниками коштів державного бюджету”;

86 “Кошти державних цільових (позабюджетних) фондів, які обслуговуються органами Державного казначейства” груп:

861 “Кошти, отримані державними цільовими (позабюджетними) фондами”;

863 “Кошти державних цільових (позабюджетних) фондів, отримані від вищих органів Державного казначейства”;

864 “Кошти державних цільових (позабюджетних) фондів, отримані від нижчих органів Державного казначейства”;

867 “Кошти, які підлягають розподілу за видами загальнообов’язкового державного соціального страхування, отримані”;

87 “Операції з фінансування” груп:

- 872 “Кошти, отримані державним бюджетом”;
- 874 “Кошти, отримані місцевим бюджетом”;
- 876 “Надходження до державного бюджету від операцій з депозитами”;
- 877 “Надходження до місцевих бюджетів” від операцій з депозитами”;
- рахунки класу 9 “Позабалансовий облік” розділів:
- 90 “Тимчасові планові показники, пропозиції та інші планові показники”;
- 91 “Кошторисні призначення”;
- 92 “Асигнування”;
- 94 “Зобов’язання розпорядників бюджетних коштів”;
- 96 “Нараховані доходи і витрати”;
- 97 “Фінансування бюджетів”;
- рахунок класу 9 “Позабалансовий облік” розділу 98 “Зобов’язання і вимоги за кредитуванням, всіма видами гарантій та цінними паперами, емітованими державою” 9821 “Контргарантії, що одержані від банків”.

Пасивні рахунки мають кредитове вхідне й вихідне сальдо. За кредитом проводяться операції зі збільшення об’єкта, який обліковується на цьому рахунку (кредитовий оборот), за дебетом – щодо його зменшення (дебетовий оборот). Вихідне кредитове сальдо обчислюють так:

$$\begin{aligned} & \text{Вхідне кредитове сальдо} + \text{Кредитовий оборот} - \\ & \quad - \text{Дебетовий оборот.} \end{aligned}$$

До активно-пасивних рахунків належать:

- усі рахунки класу 4 “Розрахунки”;
- усі рахунки класу 5 “Результат виконання бюджету”;
- рахунки класу 7 “Видатки бюджету” груп:
- 713 “Кредитування державного бюджету за вирахуванням погашення”;
- 723 “Кредитування місцевого бюджету за вирахуванням погашення”.

Активно-пасивні рахунки можуть мати як дебетове, так і кредитове вхідне й вихідне сальдо.

Крім того, до Плану рахунків із метою забезпечення подвійного запису операцій у бюджетному, управлінському й позабалансовому обліку в умовах автоматизованої форми обліку введено регулюючі

технічні рахунки – контррахунки, які протягом бюджетного року кореспондують із рахунками тільки свого класу (класів 5–9) та поділяються на контрактивні, контрпасивні й активно-пасивні.

До контрактивних рахунків належать:

- рахунок класу 7 “Видатки бюджету” розділу 79 “Контррахунок за операціями за видатками бюджету” групи 791 “Контррахунок за видатковими операціями” 7911 “Контррахунок за видатковими операціями”;
- рахунок класу 8 “Управлінський облік” розділу 89 “Контррахунок за операціями управлінського обліку” групи 891 “Контррахунок за операціями управлінського обліку за переданими коштами” 8911 “Контррахунок для активних рахунків управлінського обліку”;
- рахунок класу 9 “Позабалансовий облік” розділу 99 “Контррахунки до рахунків 90–98 розділів” групи 991 “Контррахунки для активних рахунків позабалансового обліку” 9911 “Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку”.

Контрактивні рахунки мають пасивне (кредитове) сальдо та використовуються в кореспонденції з відповідними активними рахунками. За кредитом проводяться операції зі збільшення об’єкта, що обліковується на цьому рахунку (кредитовий оборот), за дебетом – із його зменшення (дебетовий оборот). Вихідне кредитове сальдо обчислюють так:

$$\begin{aligned} & \text{Вхідне кредитове сальдо} + \text{Кредитовий оборот} - \\ & \quad - \text{Дебетовий оборот.} \end{aligned}$$

До контрпасивних рахунків належать:

- рахунок класу 6 “Доходи бюджету” розділу 69 “Контррахунок за операціями за доходами бюджетів” групи 691 “Контррахунок за операціями за доходами бюджетів” 6911 “Контррахунок за операціями за доходами бюджетів” (контрпасивний);
- рахунок класу 8 “Управлінський облік” розділу 89 “Контррахунок за операціями управлінського обліку” групи 892 “Контррахунок за операціями управлінського обліку за отриманими коштами” 8921 “Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку”;
- рахунок класу 9 “Позабалансовий облік” розділу 99 “Контррахунки до рахунків 90–98 розділів” групи 992 “Контррахунки для пасивних рахунків позабалансового обліку” 9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”.

Контрпасивні рахунки мають активне (дебетове) сальдо та використовуються в кореспонденції з відповідними пасивними рахунками. За дебетом проводяться операції зі збільшення об'єкта, що обліковується на цьому рахунку (дебетовий оборот), за кредитом – із його зменшення (кредитовий оборот). Вихідне дебетове сальдо розраховується так:

$$\begin{aligned} & \text{Вхідне дебетове сальдо} + \text{Дебетовий оборот} - \\ & \quad - \text{Кредитовий оборот.} \end{aligned}$$

До активно-пасивних контррахунків належать:

– рахунки класу 4 “Розрахунки” розділу 46 “Позиція Державного казначейства щодо іноземної валюти та балансуєчі рахунки” груп:

461 “Позиція Державного казначейства щодо іноземної валюти державного бюджету”:

4612 “Еквівалент позиції Державного казначейства щодо іноземної валюти”;

462 “Позиція Державного казначейства щодо іноземної валюти місцевого бюджету”:

4622 “Еквівалент позиції Державного казначейства щодо іноземної валюти місцевого бюджету”;

– рахунок класу 5 “Результат виконання бюджету” розділу 59 “Контррахунок за результатом виконання бюджету” групи 591 “Контррахунок за результатом виконання бюджету” 5911 “Контррахунок за результатом виконання бюджету”;

– рахунок класу 7 “Видатки бюджету” розділу 79 “Контррахунок за операціями за видатками бюджету” групи 792 “Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення” 7921 “Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення”.

Активно-пасивні контррахунки можуть мати активне (дебетове) або пасивне (кредитове) сальдо, оскільки використовуються в кореспонденції з відповідними активно-пасивними рахунками.

У бухгалтерському обліку виконання бюджетів синтетичний облік проводиться на рівні класів, розділів, груп і балансових рахунків із метою забезпечення інформації про операції, які здійснюються органами фінансової системи в процесі виконання бюджетів та їх відображення у фінансовій звітності.

З допомогою аналітичного обліку забезпечується детальна інформація про кожного контрагента та будь-яку операцію. Для цього відкривають аналітичні рахунки, які утворюються додаванням до синтетичних рахунків обов'язкових параметрів, що дає змогу уникнути використання зайвих балансових рахунків.

Порядок відкриття аналітичних рахунків і кодування їхніх параметрів регламентовано Інструкцією про відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій по виконанню бюджетів у системі Державного казначейства, затвердженою наказом Державного казначейства України "Про затвердження інструктивної бази" від 28.11.2000 № 119.

Кількість знаків у структурі кодування аналітичних рахунків в умовах функціонування СЕП НБУ становить від 6 до 14. У структурі кодування аналітичних рахунків, що застосовуються тільки у внутрішній платіжній системі, кількість необхідних параметрів може бути збільшена, тобто рахунок подовжується.

Кодування аналітичних параметрів здійснюється на підставі Довідника адміністративно-територіальних одиниць, Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України (ЄДРПОУ), Бюджетної класифікації, довідників НБУ та ДКСУ.

Методика бухгалтерського обліку виконання бюджетів регламентована наказами Державного казначейства України та Міністерства фінансів України "Про затвердження Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню державного бюджету" від 11.08.2008 № 327 та "Про затвердження Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню місцевих бюджетів" від 14.12.2007 № 233.

Органи ДКСУ проводять власну облікову політику, яку формують відповідно до Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності виконання державного та місцевих бюджетів в органах Державного казначейства, затвердженого наказом Державного казначейства України "Про затвердження інструктивної бази" від 28.11.2000 № 119. Облікова політика казначейства – це сукупність визначених у межах чинного законодавства принципів, методів і процедур, що використовуються цим органом для складання й подання фінансової звітності про виконання бюджетів.

Відповідно до наказу Міністерства фінансів України "Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України" від 22.06.2012

№ 758, усі відкриті рахунки, у т. ч. клієнтів, бюджетного, управлінського, позабалансового обліку та ін., реєструються в Книзі відкритих рахунків, яку ведуть органи ДКСУ за балансовими рахунками четвертого порядку, із включенням таких елементів, як:

- номер балансового рахунку;
- номер особового рахунку;
- код контрагента;
- найменування контрагента;
- дата відкриття рахунку;
- дата закриття рахунку.

Контроль правильності відкриття й закриття рахунків здійснює головний бухгалтер (заступник головного бухгалтера) органу ДКСУ, на балансі якого відкрито та закрито ці рахунки.

У разі значної кількості відкритих рахунків головний бухгалтер для зручності може надавати право вести Книгу відкритих рахунків відповідним підрозділам органу ДКСУ або за окремими балансовими рахунками (рахунки клієнтів, кредити, депозити, цінні папери, доходи й видатки бюджету тощо), при цьому контроль правильності ведення цієї книги може здійснюватися ним безпосередньо чи вповноваженою на це особою.

Книги мають бути пронумеровані, прошнуровані, засвідчені підписами керівника й головного бухгалтера органу ДКСУ, скріплені відбитком печатки цього органу та зберігатись у призначеній наказом чи розпорядженням відповідальної особи. Книгу відкритих рахунків можна вести в автоматизованому порядку на електронному носії інформації зі збереженням архіву та обов'язковим роздрукуванням станом на перше число звітного місяця змін, що відбулися протягом наступного місяця, та на 1 січня наступного року.

Підставою для бухгалтерського обліку операцій із виконання бюджетів у органах ДКСУ є первинні документи, що мають бути складені під час здійснення операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її здійснення, та можуть бути сформовані в паперовій формі та/або у вигляді електронних записів у формі, яка доступна для читання та виключає внесення будь-яких змін. У разі електронного запису облікових реєстрів слід забезпечити одержання таких документів на паперових носіях.

Первинні документи, як у паперовій формі, так і у вигляді електронних записів, для того щоб мати юридичну силу, повинні мати

обов'язкові реквізити, котрі мусить перевірити відповідальний виконавець до їх введення в систему, такі як:

- назва документа (форми);
- номер і дата складання документа;
- назва установи, від імені якої складено документ;
- місце складення документа;
- назва одержувача коштів;
- зміст операції (підстава для її здійснення);
- сума операції (цифрами та словами). Сума операції може бути відображена цифрами за відсутності на документі суми словами, якщо цей документ формується з допомогою програмного забезпечення в автоматизованому режимі або якщо це передбачено нормативними актами ДКСУ;
- номери рахунків за дебетом і кредитом;
- назва банку, казначейства (одержувача й платника коштів) та номер його коду;
- підписи осіб, відповідальних за здійснення операції та правильність її оформлення з розшифруванням підписів (підпис на документі в електронному вигляді підтверджують із допомогою електронного коду працівника або електронного підпису);
- призначення платежу: назва товару (виконаних робіт, наданих послуг), посилання на документ, на підставі якого здійснюється платіж (договір, рахунок, товаротранспортний документ тощо), із зазначенням його номера й дати, назва законодавчого акта, яким передбачено право безспірного стягнення та беззаперечного списання коштів (його дата, номер і відповідний пункт);
- коди економічної класифікації видатків із зазначенням сум (за певним форматом) під час здійснення видатків із бюджету або перерозподілу бюджетних коштів;
- коди бюджетної класифікації доходів і термін настання платежу (в разі перерахування коштів до бюджету);
- сума податку на додану вартість або напис “без ПДВ”;
- відбиток печатки та підписи відповідальних осіб платника або одержувача коштів на першому примірнику (незалежно від способу виготовлення розрахункового документа);
- зразки підписів і відбиток печатки, інші додаткові реквізити – для окремих документів.

Первинні документи як у паперовій, так і в електронній формі можуть мати й інші додаткові реквізити.

Використання факсиміле для відтворення підпису, виправлення й підчищення в розрахункових документах не допускаються та органами ДКСУ до виконання не приймаються. Внесення виправлень до первинних документів не дозволяється, крім випадків, установлених розпорядчими документами ДКСУ.

Первинні документи, які не містять обов'язкових реквізитів, є недійсними та не можуть бути підставою для відображення в бухгалтерському обліку.

Списання коштів із рахунку клієнта за розпорядженням його власника здійснюється протягом десяти календарних днів із дати його виписування. День заповнення до уваги не береться.

Розрахункові документи, на підставі яких у органах ДКСУ проводиться перерахування коштів із одних рахунків на інші, повинні мати дату проведення та підписи посадових осіб органу ДКСУ, котрі оформили й перевірили документ; документи, що підлягають додатковому контролю, – підпис виконавця, на якого покладено обов'язок здійснювати первинний контроль операцій.

На зворотному боці розрахункового документа, що не прийнятий органом ДКСУ до виконання, в день його одержання робиться напис про причину повернення без виконання за підписами головного бухгалтера (його заступника) та виконавця з проставленням штампа органу ДКСУ.

Усі операції органів ДКСУ мають оформлюватися відповідними документами, які повинні містити інформацію про характер операцій та бути підставою для відображення їх у обліку.

Для безготівкових перерахувань на рахунками використовуються меморіальні документи (меморіальні ордери, платіжні доручення, платіжні вимоги-доручення, акредитиви, векселі, інкасові доручення (розпорядження), розпорядження операційному відділу (фінансове розпорядження), чеки тощо).

Меморіальні ордери мають містити всі необхідні реквізити: номер меморіального ордера, дату й місце складання, номер рахунку за дебетом і кредитом, назву банку, органу ДКСУ, що обслуговує платника та одержувача коштів, суму цифрами й словами, ідентифікаційний код, короткий зміст проведеної операції.

Документальним підтвердженням часткової оплати розрахункових документів є меморіальні ордери, які виписуються відповідальним працівником у двох примірниках, на зворотному боці первинного документа ставиться відмітка про часткову оплату.

Електронні документи – це розрахункові документи, повідомлення певного формату, які містять встановлені реквізити та інформацію про перерахування коштів у вигляді файла під час передавання електронною поштою.

- Прийняття й оплата документів здійснюються за такою схемою:
- перевірка первинного документа на правильність складання;
 - повідомлення (підтвердження) особи, котра надала первинний документ, про його прийняття до виконання або відхилення;
 - виконання дій, зазначених у первинному документі, із записами в облікових реєстрах;
 - складання звіту про виконання операцій;
 - передання звіту про виконання операцій ініціатору операції та/або вказаній ним особі (особам);
 - одержання в разі потреби повідомлення від ініціатора операції про прийняття ним звіту (протоколу підтвердження).

Якщо підписи, відбиток печатки на документі викликають сумнів, орган ДКСУ не приймає до виконання платіжне доручення та не несе жодної відповідальності за такий документ.

Відповідальність за своєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, а також за правильність відображення операцій у облікових реєстрах несуть особи, які склали й підписали ці документи (реєстри), за прийняття документів, що суперечать чинному законодавству, – особи, котрі їх ініціювали та підписували.

Керівник органу ДКСУ є відповідальним за проведення документів, що суперечать чинному законодавству та виконані з його дозволу за письмовим зверненням ініціатора.

Хронологічне, систематичне чи комбіноване накопичення, групування й узагальнення інформації з первинних документів забезпечується в системі реєстрів синтетичного й аналітичного обліку, записи в яких робляться на підставі первинних облікових документів у момент здійснення операції (рис. 10.1.5). Відповідальність за правильність відображення операцій у облікових реєстрах несуть особи, які склали й підписали останні.

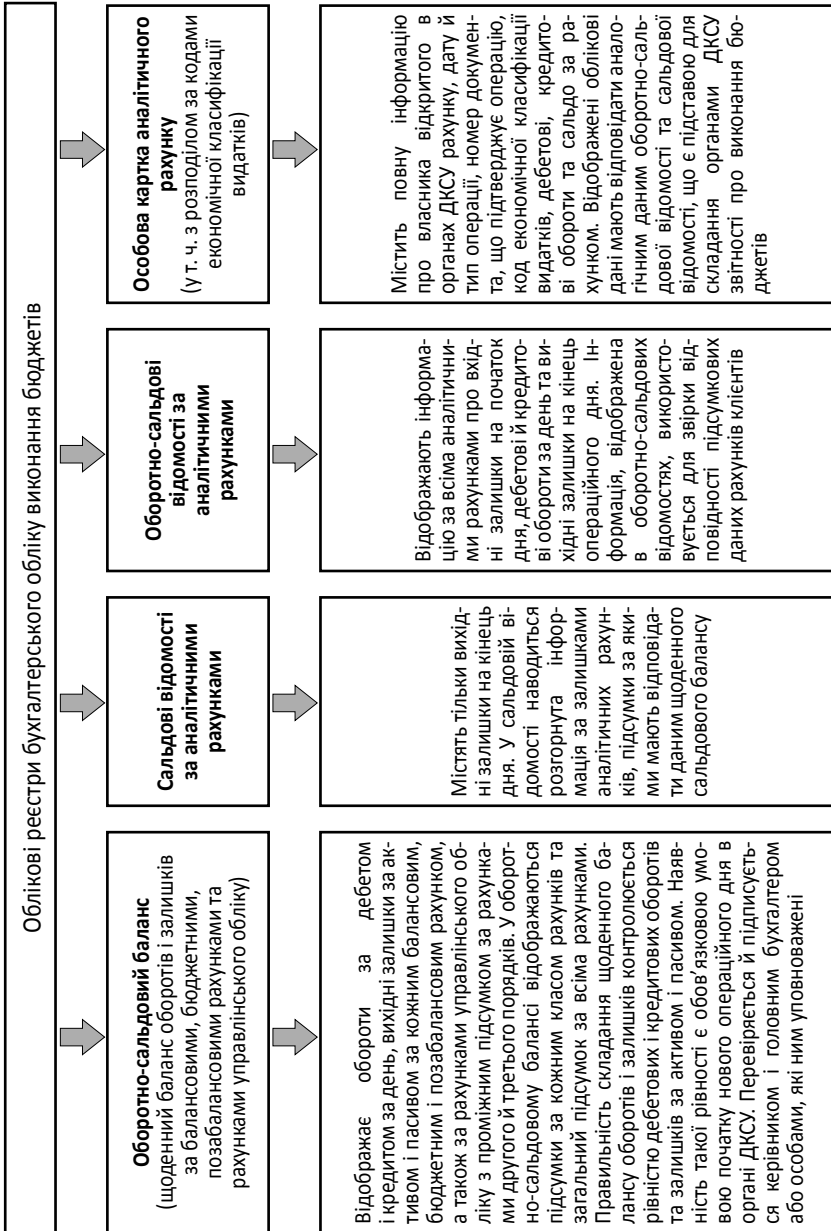


Рис. 10.1.5. Система облікових реєстрів бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Не рідше ніж раз на місяць відповідальні виконавці в органах ДКСУ зобов'язані перевіряти тотожність даних аналітичних рахунків відповідним рахункам синтетичного обліку. Свідченням проведеної звірки аналітичного обліку із синтетичним є підписи посадових осіб органу ДКСУ – головного бухгалтера та його заступника.

В обліку операції з бюджетними коштами проходять такі обов'язкові етапи: прийняття, звірку й формування первинних документів, облік руху коштів на аналітичних рахунках, формування оборотно-сальдових і сальдових відомостей за аналітичними рахунками формування оборотно-сальдових балансів, складання звітності щодо виконання бюджетів.

Сьогодні бухгалтерський облік виконання бюджетів як складова бухгалтерського обліку сектору загального державного управління перебуває на стадії модернізації, потреба в якій зумовлена низкою об'єктивних причин. В Україні історично склався поділ бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління на дві порівняно відокремлені гілки – бухгалтерський облік у бюджетних установах і бухгалтерський облік виконання державного й місцевих бюджетів, які ведуться на основі різних облікових принципів, планів рахунків.

Зокрема, нинішній План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ побудований на базі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, що відповідає концепції адаптації елементів фінансово-господарської діяльності бюджетних установ до сфери як матеріального виробництва, так і надання нематеріальних послуг. Удосконалення бюджетного процесу й перехід бюджетних установ на казначейську систему обслуговування та формування й виконання бюджету за програмно-цільовим методом зумовили тенденцію до тіснішої економічної взаємодії учасників бюджетного процесу.

Поділ бухгалтерського обліку в бюджетному секторі на дві складові призводить до уповільнення формування якісної інформаційної бази, яка має забезпечувати управління бюджетними коштами в умовах застосування програмно-цільового методу формування й виконання державного бюджету. Тож такий підхід до побудови бухгалтерського обліку в бюджетному секторі вичерпав свої можливості.

Необхідність побудови уніфікованого бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління на основі єдиних принципів,

методів і процедур уже не є дискусійним питанням. У постанові Кабінету Міністрів України “Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки” від 16.01.2007 № 34 окреслені основні напрями, серед яких дієвим заходом модернізації визначено розроблення єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією, що дасть змогу забезпечити прозорість облікових процесів, складання звітності та одержання інформації про фінансові операції, які проводяться в державному секторі (рис. 10.1.6).



Рис. 10.1.6. Складові бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління та їх інтеграція

10.2. ОБЛІК ДОХОДІВ І НАДХОДЖЕНЬ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

Згідно з термінологією Бюджетного кодексу України, *доходи бюджету* – це податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ).

Доходи бюджету є складовою *надходжень до бюджету*, якими визнаються:

- доходи бюджету;
- повернення кредитів до бюджету;
- кошти від державних (місцевих) запозичень;
- кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету);
- повернення бюджетних коштів із депозитів;
- надходження в результаті продажу (пред'явлення) цінних паперів.

Надходження до бюджету є джерелом поповнення бюджетних коштів.

Бюджетні кошти (кошти бюджету) – це належні відповідно до законодавства надходження й витрати бюджету.

Державний бюджет України виконується за розписом, що його затверджує Міністр фінансів України відповідно до бюджетних призначень у місячний строк із дня ухвалення закону про Державний бюджет України (ст. 44).

Щоб забезпечити органи управління всебічною інформацією стосовно бюджетних коштів за ознаками, необхідними для управління коштами, ст. 8 Бюджетного кодексу України затверджено бюджетну класифікацію, яка використовується для складання та виконання державного й місцевих бюджетів, звітування про їх виконання, здійснення контролю фінансової діяльності органів державної влади, влади Автономної Республіки Крим, місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення фінансового аналізу в розрізі доходів, організаційних, функціональних і економічних категорій видатків, кредитування, фінансування й боргу, а також для забезпечення загальнодержавної й міжнародної порівнянності бюджетних показників та є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень.

Бюджетна класифікація являє собою єдине систематизоване групування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів.

Бюджетну класифікацію та її компоненти наведено на рис. 10.2.1.



Рис. 10.2.1. Складові бюджетної класифікації

Класифікація доходів бюджету за розділами затверджена ст. 9 Бюджетного кодексу України. Ч. 2 цієї статті визначені повноваження щодо затвердження бюджетної класифікації, змін до неї та інформування про це Верховної Ради України, які покладено на Міністерство фінансів України.

На виконання норм Бюджетного кодексу України Міністерство фінансів України розробило й затвердило наказом “Про бюджетну класифікацію” від 14.01.2011 № 11:

- класифікацію доходів бюджету;
- функціональну класифікацію видатків і кредитування бюджету;
- економічну класифікацію видатків бюджету;
- відомчу класифікацію видатків і кредитування державного бюджету;
- класифікацію кредитування бюджету;
- класифікацію фінансування бюджету за типом кредитора;
- класифікацію фінансування бюджету за типом боргового зобов’язання;
- класифікацію боргу за типом кредитора;
- класифікацію боргу за типом боргового зобов’язання;
- тимчасову класифікацію видатків і кредитування місцевих бюджетів (із перехідною таблицею до функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету);
- структуру кодування програмної класифікації видатків і кредитування державного бюджету;

– складові витрат (видатків) розвитку та витрат (видатків) споживання.

Розділи класифікації доходів бюджету та відповідні їм коди класифікації наведено в табл. 10.2.1.

Таблиця 10.2.1

Розділи класифікації доходів бюджету та їхні класифікаційні коди

Назва розділу	Код класифікації доходів бюджету	Складові розділу
1. Податкові надходження	10000000	Встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) та місцеві податки і збори (обов'язкові платежі)
2. Неподаткові надходження	20000000	Доходи від власності та підприємницької діяльності. Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності. Інші неподаткові надходження
3. Доходи від операцій із капіталом	30000000	Надходження від продажу основного капіталу. Надходження від реалізації державних запасів товарів. Кошти від продажу землі й нематеріальних активів. Податки на фінансові операції та операції з капіталом
4. Трансферти	40000000	Кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній і безповоротній основі

Надання роз'яснень щодо застосування класифікації доходів бюджету належить до компетенції Департаменту доходів, Департаменту податкової та митної політики, Департаменту моніторингу адміністрування платежів та галузевих департаментів за погодженням із Департаментом державного бюджету Міністерства фінансів України.

Облік доходів бюджетів на бухгалтерських рахунках показано на рис. 10.2.2.

Для забезпечення розмежування надходжень відповідно до структури бюджетів у ст. 29 Бюджетного кодексу України визначено

склад доходів, що зараховуються до загального й спеціального фондів державного бюджету. Разом із тим передбачено, що склад доходів спеціального фонду державного бюджету визначається законом про Державний бюджет України з урахуванням норм Бюджетного кодексу України.

Склад доходів загального й спеціального фондів державного бюджету на 2011 р. наведено в дод. 13.

Відповідно до наказу Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України” від 22.06.2012 № 758, для забезпечення казначейського обслуговування коштів державного й місцевих бюджетів у органах ДКСУ щороку на початку нового бюджетного періоду, згідно із законом про Державний бюджет України та рішеннями про місцеві бюджети, відкриваються *бюджетні рахунки*.

У разі неприйняття або несвоєчасного прийняття закону про Державний бюджет України відкриваються рахунки попереднього бюджетного періоду. Спеціальні реєстраційні рахунки, на яких зберігаються залишки коштів для покриття відповідних витрат у наступному бюджетному періоді з урахуванням їх цільового призначення, відкриваються в наступному бюджетному періоді відповідно до законодавства.

Рахунки не вважаються відкритими й закритими без дозволу керівника (заступника керівника) та головного бухгалтера (заступника головного бухгалтера) органу ДКСУ.

Крім того, в органах ДКСУ відкриваються небюджетні рахунки, тобто такі, які відкриваються її органами у випадках, передбачених законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, розпорядникам й одержувачам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів, підприємствам, установам, організаціям та фізичним особам – підприємцям за операціями, що не належать до операцій із виконання бюджетів.

Бюджетні рахунки для зарахування надходжень (рахунки за надходженнями) – це рахунки для зарахування доходів бюджетів, надходжень у частині повернення до бюджетів бюджетних позик, фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, та кредитів, у т. ч. залучених державою (Верховною Радою Автономної Республіки Крим, міськими радами) або під державні (місцеві) гарантії.

61	Доходи бюджету
611	<i>Доходи державного бюджету</i>
6111	Доходи загального фонду державного бюджету
6112	Доходи спеціального фонду державного бюджету, які спрямовуються на спеціальні видатки
6113	Доходи державного бюджету, що підлягають розподілу між загальним і спеціальним фондами
6114	Власні кошти розпорядників коштів державного бюджету
612	<i>Доходи місцевого бюджету</i>
6121	Доходи загального фонду місцевого бюджету
6122	Доходи спеціального фонду місцевого бюджету, які спрямовуються на спеціальні видатки
6123	Доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу між загальним і спеціальним фондами
6124	Власні кошти розпорядників коштів місцевого бюджету
62	Доходи, які підлягають розподілу між бюджетами
621	<i>Доходи, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами</i>
6211	Доходи, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами
622	<i>Доходи, які підлягають розподілу між рівнями бюджету</i>
6221	Доходи, які підлягають розподілу між рівнями бюджету

64	Кошти, тимчасово віднесені на доходи бюджетів
641	<i>Кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету</i>
6411	Кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету, що підлягають розподілу
6412	Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету
642	<i>Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету</i>
6421	Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу
6422	Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету
69	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів
691	<i>Контррахунок за операціями за доходами бюджетів</i>
6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів

Рис. 10.2.2. Облік доходів бюджетів на бухгалтерських рахунках

Бюджетні рахунки для зарахування надходжень до державного й місцевих бюджетів (окрім рахунків для зарахування власних надходжень бюджетних установ) відкриваються протягом 45 днів із дати прийняття закону про Державний бюджет України на відповідний рік.

Якщо немає змін у законодавстві щодо переліку надходжень, що зараховуються до загального та спеціального фондів державного й місцевих бюджетів, та/або порядку їх зарахування до відповідних бюджетів, а також у разі неприйняття або несвоечасного прийняття закону про Державний бюджет України органами ДКСУ не пізніше першого робочого дня нового бюджетного періоду відкриваються (перевідкриваються) рахунки з реквізитами попереднього бюджетного періоду.

Бюджетні рахунки для зарахування до спеціального фонду власних надходжень бюджетних установ (бюджетні рахунки для зарахування власних надходжень бюджетних установ) відкриваються на ім'я бюджетних установ – розпорядників бюджетних коштів та їхніх відокремлених структурних підрозділів у розрізі кодів класифікації доходів бюджету згідно із законодавством. Зазначені рахунки відкриваються одночасно з відкриттям відповідних спеціальних реєстраційних рахунків розпорядникам бюджетних коштів та їхнім відокремленим структурним підрозділам.

Відповідно до ст. 45 Бюджетного кодексу України визначено повноваження учасників бюджетного процесу щодо виконання державного бюджету за доходами:

- прогнозування та аналіз доходів бюджету, а також погодження рішень центрального податкового органу про розстрочення або відстрочення грошових зобов'язань платників податків чи податкового боргу на термін, що виходить за межі одного бюджетного періоду, стосовно загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) здійснює Міністерство фінансів України;
- бухгалтерський облік усіх надходжень державного бюджету веде Державна казначейська служба України; крім того, за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, вона здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету;
- своєчасне та в повному обсязі надходження до державного бюджету податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів

- відповідно до законодавства забезпечують органи, які контролюють справляння надходжень бюджету;
- діяльність відповідних органів стягнення щодо виконання визначених для територій показників доходів бюджету координують Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи міських (міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) рад;
 - податки і збори (обов'язкові платежі) та інші доходи державного бюджету зараховуються безпосередньо на ЄКР і не можуть акумулюватися на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету (за винятком установ України, які функціонують за кордоном);
 - порядок зарахування до державного бюджету коштів, що їх одержують установи України, які функціонують за кордоном, встановлює Кабінет Міністрів України;
 - податки і збори (обов'язкові платежі) та інші доходи державного бюджету визнаються зарахованими до державного бюджету із дня зарахування на ЄКР;
 - забороняється проводити розрахунки з бюджетом у негрошовій формі, в т. ч. у спосіб взаємозаліку, застосування векселів, бартерних операцій та зарахування зустрічних платіжних вимог у фінансових установах, за винятком операцій, пов'язаних із державним боргом, та випадків, передбачених законом про Державний бюджет України;
 - перелік податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, згідно з бюджетною класифікацією за органами, що контролюють справляння надходжень бюджету, а також загальні вимоги до обліку доходів бюджету визначає Кабінет Міністрів України;
 - у разі зміни місцезнаходження суб'єктів господарювання – платників податків сплата визначених законодавством податків і зборів (обов'язкових платежів) після реєстрації здійснюється за місцем попередньої реєстрації до закінчення поточного бюджетного періоду.

Згідно з наказом Державного казначейства України “Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету” від 19.12.2000 № 131, казначейське

обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету здійснюють органи ДКСУ відповідно до законодавства, зокрема:

- встановлюють порядок відкриття та відкривають рахунки в національній валюті в головних управліннях ДКСУ та центральному апараті для зарахування до доходів та інших надходжень державного бюджету (платежі);
- здійснюють розподіл платежів між загальним і спеціальним фондами державного бюджету, між державним і місцевими бюджетами та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування відповідно до нормативів відрахувань, визначених законодавством, та перераховують за належністю розподілені кошти;
- формують розрахункові документи та повертають кошти, помилково або надміру зараховані до бюджету, за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету. У разі надходження до органів ДКСУ судових рішень про повернення коштів із бюджету органи ДКСУ виконують ці рішення відповідно до вимог нормативно-правових актів;
- формують розрахункові документи та проводять відшкодування податку на додану вартість на підставі висновків органів Державної податкової служби України або судових рішень;
- здійснюють перерахування дотації вирівнювання відповідним місцевим бюджетам;
- ведуть бухгалтерський облік платежів відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 28.11.2000 № 119, за кодами бюджетної класифікації;
- встановлюють порядок складання та формують оперативну, місячну, квартальну й річну звітність про виконання доходів та інших надходжень державного бюджету відповідно до кодів бюджетної класифікації та подають її відповідним органам, визначеним законодавством, у встановлені терміни за формами, затвердженими в установленому порядку;
- надають інформацію про виконання доходів та інших надходжень державного бюджету органам, що контролюють справляння надходжень бюджету.

Розрахунково-касове обслуговування клієнтів здійснюють органи ДКСУ відповідно до умов договорів та додаткових договорів між органом ДКСУ і власниками рахунків. Для цього на балансі головних управлінь ДКСУ та центрального апарату відкриваються рахунки для зарахування платежів до державного бюджету.

В органах Державної казначейської служби України кошти, що надійшли від платників та зараховуються до надходжень бюджету, відображаються на рахунках класу 3 “Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів” (табл. 10.2.2). При цьому кожен вид надходжень згідно з бюджетною класифікацією зараховується на конкретний балансовий рахунок, визначений відповідно до наказу Державного казначейства України та Міністерства фінансів України “Про затвердження Довідника відповідності символу звітності коду класифікації доходів бюджету” від 15.01.2007 № 5.

Рахунки з обліку активів та руху коштів наведено в табл. 10.2.3–10.2.5.

Платники перераховують платежі в безготівковій або готівковій формі через банки або підприємства поштового зв'язку до державного бюджету на бюджетні рахунки, відкриті в органах Державної казначейської служби України, за місцезнаходженням (місцем проживання) платника, а перерахування на бюджетні рахунки грошових коштів, сплачених платниками до державного бюджету, здійснюється через СЕП НБУ.

До балансових рахунків з обліку надходжень коштів до загального й спеціального фондів бюджетів засобами програмного забезпечення відкриваються аналітичні рахунки, кодування яких здійснюється на підставі Довідника адміністративно-територіальних одиниць (поле “id_key”), Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України (ЄДРПОУ), Бюджетної класифікації, довідників Національного банку України та Державної казначейської служби України (табл. 10.2.6).

Рахунки за надходженнями до загального й спеціального фондів бюджетів (окрім власних надходжень) відкриваються засобами програмного забезпечення за такою схемою:

BBBB K SSS H RR TTT

Наприклад, в Управлінні ДКСУ в Голосіївському районі м. Києва (ЄДРПОУ 26077879, МФО 820019) відкрито аналітичний рахунок

Таблиця 10.2.2

Перелік рахунків для зарахування надходжень державного бюджету

Номер гравансового рахунку	Рахунок	Призначення рахунку	Зміст записів	
			за кредитом	за дебетом
3111	Надходження до загального фонду державного бюджету	Для обліку надходжень до загального фонду державного бюджету	Зарахування сум податків і зборів (обов'язкових платежів) до загального фонду державного бюджету згідно із законодавством та бюджетною класифікацією окремо щодо кожного виду доходів (АОА. 14)	Протягом року проводяться суми зайво внесені, надмірно сплачених тощо податків і зборів (обов'язкових платежів) у кореспонденції з рахунком 1111 та щоденно акумулюються кошти загального фонду державного бюджету в кореспонденції з рахунком 3112 "Загальний фонд державного бюджету"
3113	Рахунок для зарахування повернення бюджетних кредитів, наданих за рахунок загального фонду державного бюджету	Для зарахування повернення бюджетних кредитів до загального фонду державного бюджету	Зарахування сум повернених бюджетних кредитів (АОА. 15)	Перерахування сум повернених кредитів у кореспонденції з рахунком 3112 "Загальний фонд державного бюджету"
3121	Надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки	Для обліку надходжень коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки	Зарахування сум спеціальних доходів (окремі види доходів, передбачені законодавством) згідно з бюджетною класифікацією (АОА. 16)	Протягом року проводяться суми зайво внесені, надмірно сплачених тощо податків і зборів (обов'язкових платежів) у кореспонденції з рахунком 1111 та щоденно акумулюються кошти спеціального фонду державного бюджету в кореспонденції з рахунком 3122 "Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки"

Продовження табл. 10.2.2

Зміст записів		за кредитом	за дебетом
Номер банківського рахунку	Рахунок	Призначення рахунку	
3123	Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету повернення бюджетних кредитів	Для зарахування повернення бюджетних кредитів до спеціального фонду державного бюджету	Зарахування сум повернених бюджетних кредитів (доп. 17)
3125	Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ	Для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ та коштів субвенції, одержаних розпорядниками бюджетних регіонів, які склалися на початку бюджетного року та вплинули на результати виконання державного бюджету, проведення оплати рахунків розпорядників у національній валюті, перерахування коштів установою вищого рівня установи нижчого рівня (або перерахування коштів установи нижчого рівня установи вищого рівня), перерахування касових видачків розпорядників бюджетних коштів	Повернення коштів у національній валюті, помилково або надмірно зарахованих на рахунки з обліку власних надходжень бюджетних установ, перерахування залишків, які склалися на початок бюджетного року та вплинули на результат виконання державного бюджету, проведення оплати рахунків розпорядників у національній валюті, перерахування коштів установою вищого рівня установи нижчого рівня (або перерахування коштів установи нижчого рівня установи вищого рівня), перерахування касових видачків розпорядників бюджетних коштів

Продовження табл. 10.2.2

Номер банківського рахунку	Рахунок	Призначення рахунку	Зміст записів	
			за кредитом	за дебетом
3131	Находження коштів, що розподіляються між загальним і спеціальним фондами державного бюджету	Для зарахування коштів, що розподіляються між загальним і спеціальним фондами державного бюджету	Зарахування сум податків і зборів (обов'язкових платежів), які згідно із законодавством, підлягають розподілу між загальним і спеціальним фондами бюджету (доп. 19)	Проводиться перерахування сум, зайво або помилково сплачених платниками, в акордності з рахунком 1111, та щодня акумулюються кошти, що розподіляються між загальним і спеціальним фондами державного бюджету в кореспонденції з рахунком 3132 "Кошти, що розподіляються між загальним та спеціальним фондами державного бюджету"
3311	Кошти, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами	Для зарахування коштів, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами	Зарахування сум податків і зборів (обов'язкових платежів), які згідно із законодавством, підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами (доп. 20)	Перерахування сум, зайво або помилково сплачених платниками податків, зборів (обов'язкових платежів), у кореспонденції з рахунком 1111 та за призначенням до загального фонду державного та місцевих бюджетів на рахунки 3111 "Находження до загального фонду державного бюджету", 3141 "Находження до загального фонду місцевих бюджетів"
3411	Кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету, що підлягають розподілу	Для зарахування коштів, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету, що підлягають розподілу	Зарахування сум коштів, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету, які згідно із законодавством, підлягають розподілу	Перерахування сум, зайво або помилково сплачених платниками, у кореспонденції з рахунком 1111 та за призначенням до загального фонду державного та місцевих бюджетів на рахунки 3111 "Находження до загального фонду державного бюджету", 3141 "Находження до загального фонду місцевих бюджетів"

Закінчення табл. 10.2.2

		Зміст записів	
Номер банківського рахунку	Рахунок	Призначення рахунку	за кредитом за дебетом
3412	Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету	Для зарахування інших коштів, тимчасово віднесених на доходи державного бюджету	Перерахування сум, зайво або помилково сплачених платниками, та за призначенням

Таблиця 10.2.3

**Перелік рахунків для акумулювання коштів загального й спеціального фондів
(окрім власних коштів розпорядників коштів) державного бюджету**

Зміст записів		за кредитом	за дебетом
Номер бюджетного рахунку	Рахунок	Призначення рахунку	
3112	Загальний фонд державного бюджету	Для щоденного акумулювання коштів загального фонду державного бюджету, відкриті за балансовими рахунками 3111 та 3113 (сумарний облік коштів загального фонду державного бюджету, що надійшли від платників податків та інших контрагентів)	Зарахування сум загальних доходів у кореспонденції з рахунками 3111 "Надоходження до загального фонду державного бюджету" та 3113 "Рахунок для зарахування повернення бюджетних кредитів, наданих за рахунок загального фонду державного бюджету"
3122	Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки	Для щоденного акумулювання коштів спеціального фонду державного бюджету, які надійшли на аналітичні рахунки, відкриті за балансовими рахунками 3121 та 3123	Перерахування коштів вищим органам АКСУ для акумулювання в кореспонденції з рахунком 1111. На центральному рівні проводиться зарахування коштів на особові рахунки головних розпорядників бюджетних коштів на підставі пропозицій та за умов наявності зобов'язань за відповідними розпорядниками в кореспонденції з рахунком 3512 "Особові рахунки розпорядників за коштами, одержані зі спеціального фонду державного бюджету"

Таблиця 10.2.4
Перелік рахунків для обліку коштів єдиного казначейського рахунку та його субрахунків

Номер банківського рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку	Зміст записів	
			за дебетом	за кредитом
1111	Єдиний казначейський рахунок	Для обліку коштів та здійснення розрахунків у системі електронних платежів	Проводяться суми коштів, які надходять на користь загального та спеціального фондів державного бюджету, ДКСУ, його клієнтів, у т. ч. розпорядників бюджетних коштів і місцевих бюджетів, а також списання в беззаперечному (безакцептному) порядку згідно з чинним законодавством	Суми коштів, які списуються за дорученням ДКСУ за операціями з виконання бюджетів, за операціями клієнтів, у т. ч. розпорядників бюджетних коштів і місцевих бюджетів, а також списання в беззаперечному (безакцептному) порядку згідно з чинним законодавством
1711	Субрахунок єдиного казначейського рахунку	Для обліку руху коштів на субрахунках єдиного казначейського рахунку	Проводяться суми, які надходять на субрахунок єдиного казначейського рахунку	Суми, що списуються із субрахунків єдиного казначейського рахунку

Таблиця 10.2.5
Технічні рахунки для роботи з єдиним казначейським рахунком Державної казначейської служби України

Номер банківського рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку	Зміст записів	
			за кредитом	за дебетом
3911	Технічні рахунки управлїн ДКСУ	Для обліку руху коштів за операціями на технічних рахунках управлїн ДКСУ	Зарахування коштів на технічні рахунки управлїн ДКСУ	Списання коштів із технічних рахунків управлїн ДКСУ

31116149700002 для зарахування адміністративних штрафів у сфері гарантування безпеки дорожнього руху (Голосіївський район м. Києва):

Балансовий рахунок	Ключ	Символ звітності	Ознака	Ознака відомчої класифікації видатків бюджету	Порядковий номер бюджету
ВВВВ	К	SSS	Н	RR	ТТТ
3111	6	149 (ККДБ 21081300)	7	00 (зведений рахунок)	002 Голосіївський р-н

Одночасно з відкриттям рахунків щодо обліку надходжень до бюджетів відповідно до економічної сутності окремо за балансовими рахунками з аналітичними параметрами, аналогічними параметрам рахунків класу 3, відкриваються рахунки класу 6 “Доходи бюджету” (див. рис. 10.2.2).

Відповідність між рахунками з обліку доходів і коштів ілюструє рис. 10.2.3.

Одночасно з відображенням надходжень коштів до загального фонду та повернень помилково або надміру зарахованих до бюджету платежів і відшкодування податку на додану вартість інформація відображається на аналітичних рахунках, відкритих за рахунком бюджетного обліку 6111 “Доходи загального фонду державного бюджету”.

Кредитовий залишок за кожним аналітичним рахунком 6111 містить інформацію про надходження до загального фонду державного бюджету (з урахуванням повернення помилково або надміру зарахованих до бюджету платежів та відшкодування податку на додану вартість) кожного виду доходів наростаючим підсумком із початку року.

За окремими аналітичними рахунками 6111 допускається від’ємний залишок, який свідчить, що повернень окремих платежів у поточному бюджетному періоді відбулося більше, ніж надходжень.

Аналітичні рахунки позабалансового обліку відкриваються одночасно з відповідними балансовими рахунками класу 3 (за винятком рахунків, що відкриваються органами Державної казначейської служби України для обліку планових показників за доходами й видатками відповідно до розпису, помісячного розпису, розподілів по-

Таблиця 10.2.6

Кодування параметрів аналітичних рахунків

Кодування	Кількість знаків	Параметри кодування
ВВВВ	4	Номер балансового рахунку
К	1	Ключ, або контрольний розряд, що вираховується автоматично відповідно до стандарту СЕП НБУ
SSS	3	Символ звітності, що відповідає коду класифікації доходів бюджету. Цей параметр кодується згідно з Довідником відповідності символу звітності коду класифікації доходів бюджету, який затверджується наказом ДКСУ, та може набувати значень у такому діапазоні:
		Символ звітності
		Балансовий рахунок
		001–199
		3111
		200–299
		3121
		300–399
		3131, 3311, 3411, 3421
		400–485
		3113, 3123
		500–799
		3141
		800–899
		3321
		900–995
		3151
		999
		3412, 3422
Н	1	Ознака, яка має значення “7”
XXXX	4	Порядковий номер рахунку, який відкривається на балансі головного управління розпоряднику бюджетних коштів за бюджетними програмами, відповідальним виконавцем яких є такий розпорядник коштів. Цей номер присвоюється засобами програмного забезпечення та є унікальним номером рахунку в межах головного управління

Продовження табл. 10.2.6

Кодування	Кількість знаків	Параметри кодування	Коа	Назва
				DDD
RR	2	Ознака, що відповідає коду відомчої класифікації видатків бюджету, або інша ознака – за потреби ведення деталізованого обліку надходжень (якщо деталізація не потрібна, параметр набуває значення 00 (зведений рахунок)	29	Кредитування спеціального фонду бюджету
FF	2	Ознака, яка відповідає видам коштів. Може набувати таких значень:		
MMMM MM	6			Коа органів АКСУ відповідно до Переліку кодів органів АКУ, затвердженого постановою Правління Національного банку України "Про затвердження переліку кодів органів Державного казначейства України" від 23.12.1999 № 609

Продовження табл. 10.2.6

Кодування	Кількість знаків	Параметри кодування
LLL	3	Технічний символ, що відповідає порядковому номеру коду класифікації доходів бюджету (з урахуванням узагальнених кодів), затвердженої наказом Міністерства фінансів України "Про бюджетну класифікацію" від 14.01.2011 № 11. Кодується в автоматизованому режимі, згідно з Довідником технічних символів, який створюється засобами програмного забезпечення під час обробки кодів класифікації доходів бюджету. При цьому сума показників, що відображаються за відповідними кодами доходів, яким присвоєно технічні символи, має відповідати показникам доходів, які відображаються за узагальнюючими кодами. Довідник технічних символів затверджується наказом АКСУ
TTT	3	Порядковий номер бюджету в межах області відповідно до Довідника адміністративно-територіальних одиниць (поле "id_key"), структура якого затверджується наказом Міністерства фінансів України: код області; код міста або району в цій області; код району в місті обласного підпорядкування або селищної ради в районі області; код села або селища, підпорядкованого району міста обласного підпорядкування; код типу населеного пункту; номер відповідного органу АКСУ, який обслуговує територію (кодується відповідно до Довідника номерів органів АКСУ, який застосовується в її програмному забезпеченні); номер відповідного податкового органу, який обслуговує територію (кодується відповідно до Довідника номерів податкових органів, який застосовується в програмному забезпеченні АКСУ); назва бюджетної території українською мовою; назва бюджетної території російською мовою; назва відповідного органу АКСУ, який обслуговує бюджетну територію; назва відповідного податкового органу, який обслуговує бюджетну територію
KVK	3	Код відомчої класифікації видатків відповідно до бюджетної класифікації, затвердженої наказом Міністерства фінансів України "Про бюджетну класифікацію" від 14.01.2011 № 11

Продовження табл. 10.2.6

Кодування	Кількість знаків	Параметри кодування
GGG	3	<p>Код типу рахунку, який присвоюється набору аналітичних параметрів. Зазначений набір містить усю необхідну інформацію про рахунок. Залежно від коду типу рахунку можуть використовуватися параметри:</p> <ul style="list-style-type: none"> код відомчої класифікації; код за програмною класифікацією видатків або код за функціональною класифікацією видатків; код Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів; ступінь підпорядкованості розпорядника коштів; ознака коштів; код органу ДКСУ, в якому відкрито рахунок; код органу Державної податкової служби України, в якому зареєстровано власника рахунку; код території
NNNNNN	6	<p>Номер, що забезпечує унікальність рахунку з відповідним набором аналітичних параметрів. Присвоюється засобами програмного забезпечення при відкритті аналітичного рахунку його власнику</p>
ZZZZZZ	6	<p>Код відповідного до класифікації фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання</p>
PP	2	<p>Код виду цінних паперів у разі надходження коштів на центральному рівні або код області, з якої надходять кошти</p>
CCC	3	<p>Технічний символ, що відповідає категорії платників та класам професійного ризику виробництва, визначених Законом України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнооб'язкове державне соціальне страхування" від 08.07.2010 № 2464-VI. Цей параметр кодується згідно із Довідником технічних символів, які використовуються з метою кодування рахунків для зарахування коштів, що підлягають розподілу за видами загальнооб'язкового державного соціального страхування, який затверджується наказом Державної казначейської служби України</p>

Закінчення табл. 10.2.6

Кодування	Кількість знаків	Параметри кодування
QQ	2	Ознака, яка використовується за потреби ведення деталізованого обліку надходжень єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Якщо така деталізація не потрібна, параметр QQ має значення "00"
VVVV	4	Номер відповідного органу Пенсійного фонду України, на ім'я якого відкритий рахунок для зарахування й розподілу коштів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (кодується відповідно до Довідника номерів органів Пенсійного фонду України, затвердженого Пенсійним фондом України)



Рис. 10.2.3. Рахунки з обліку доходів і коштів державного бюджету

казників зведених кошторисів та планів асигнувань, рахунків для обліку відкритих асигнувань, на підставі службової записки відповідного структурного підрозділу ДКСУ).

Службові записки на відкриття рахунків позабалансового обліку зберігає головний бухгалтер (або інша вповноважена особа) в окремій справі разом із юридичними справами клієнтів. Рахунки для обліку планових показників за надходженнями (рахунки позабалансового обліку класу 9) відкриваються Державною казначейською службою України за такою схемою (крім власних надходжень бюджетних установ):

BBBB K LLL H RR TTT

За власними надходженнями бюджетних установ рахунки, які використовуються для зарахування цих надходжень, рахунки обліку доходів (класу 6) та рахунки позабалансового обліку відкриваються за такою схемою:

BBBB K SSS FF XXXX

Кошти, які надійшли за день (із урахуванням повернення помилково або надміру зарахованих до бюджету платежів та відшкодування податку на додану вартість) на аналітичні рахунки, відкриті за балансовими рахунками 3111 “Надходження до загального фонду державного бюджету”, 3113 “Рахунок для зарахування повернення бюджетних кредитів, наданих за рахунок загального фонду державного бюджету”, в регламентований час засобами програмного забезпечення з допомогою формування меморіальних документів перераховуються (списуються) за призначенням на відповідні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3112 “Загальний фонд державного бюджету”. Це рахунки, які відкриваються для щоденного акумулювання коштів загального фонду державного бюджету в головних управліннях та в центральному апараті ДКСУ.

У головних управліннях ДКСУ відкриваються два рахунки за балансовим рахунком 3112 “Загальний фонд державного бюджету”:

Перший – для акумулювання коштів, за рахунок яких здійснюється відрухування дотацій місцевим бюджетам (із нього головні управління ДКСУ в регламентований час перераховують дотації вирівнювання на рахунки місцевих бюджетів згідно з нормативами, встановленими законом про Державний бюджет України на відповідний рік).

Водночас інформація щодо перерахованих сум дотації вирівнювання місцевим бюджетам відображається на аналітичному рахунку, відкритому за рахунком управлінського обліку 8311 “Кошти, передані органами Державного казначейства з загального фонду державного бюджету місцевим бюджетам АР Крим, областей, міст Києва та Севастополя” (дебетовий залишок за цим рахунком відображає інформацію про перераховану з початку року суму дотації вирівнювання місцевим бюджетам).

Другий – для акумулювання коштів, за рахунок яких не здійснюється відрахування дотацій місцевим бюджетам, у т. ч. коштів від повернення бюджетних позик, фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, та кредитів.

Після перерахування дотації вирівнювання місцевим бюджетам залишки коштів із першого рахунку, відкритого за балансовим рахунком 3112, перераховуються на другий рахунок, відкритий за балансовим рахунком 3112.

Якщо згідно із законодавством перерахування дотації вирівнювання місцевим бюджетам проводиться за рахунок надходжень до бюджету податку на додану вартість без урахування бюджетного відшкодування цього податку коштами, то підкріплення відповідного аналітичного рахунку, з якого відшкодовується ПДВ, здійснюється з другого рахунку, відкритого за балансовим рахунком 3112 (із урахуванням перерахувань із першого рахунку, відкритого за балансовим рахунком 3112).

Залишки коштів із другого рахунку, відкритого за балансовим рахунком 3112, після завершення операцій із відшкодування ПДВ головні управління ДКСУ в регламентований час перераховують на відповідні аналітичні рахунки, відкриті в ДКСУ (центральному апараті) за балансовим рахунком 3112.

Водночас інформація щодо перерахування коштів (у т. ч. коштів від повернення бюджетних позик, фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, та кредитів) ДКСУ (центрального апарату) відображається на аналітичних рахунках, відкритих за рахунком управлінського обліку 8211 “Кошти загального фонду державного бюджету передані” (дебетовий залишок за цим рахунком відображає інформацію про кошти загального фонду державного бюджету, перераховані на рахунки ДКСУ (центрального апарату) із початку року).

Структура кодування аналітичних рахунків для акумулювання коштів державного бюджету, що відкриваються в головних управліннях ДКСУ, містить такі параметри:

- акумулювання коштів за загальним фондом:

BBBB K DDD

Ознака DDD за цими рахунками може набувати таких значень:

- 991 – для рахунків із акумулювання надходжень, які враховуються під час визначення обсягів міжбюджетних трансфертів;
- 992 (993E) – для рахунків із акумулювання надходжень, які не беруться до уваги під час визначення обсягів міжбюджетних трансфертів;

- акумулювання коштів за спеціальним фондом:

BBBB K SSS

У Державній казначейській службі України (центральному апараті) відкриваються відповідні рахунки за балансовим рахунком 3112, а саме:

- 1) за територіями для зарахування коштів, що перераховуються з обласного рівня на центральний;
- 2) для подальшого акумулювання коштів загального фонду державного бюджету.

Кількість рахунків, які відкриваються в органах ДКСУ для акумулювання коштів загального фонду державного бюджету, залежить від потреби забезпечити виконання закону про Державний бюджет України на відповідний рік.

Якщо ДКСУ (центральный апарат) надає своїм головним управлінням підкріплення коштами для повернення помилково або надміру зарахованих до бюджету платежів та відшкодування податку на додану вартість, інформація щодо надходження цих коштів відображається на аналітичних рахунках, відкритих за рахунком управлінського обліку 8126 “Кошти загального фонду державного бюджету, одержані як підкріплення для здійснення повернення надходжень”.

Інформація щодо сум коштів загального фонду державного бюджету, одержаних із аналітичних рахунків для акумулювання коштів, відкритих у головних управліннях ДКСУ та в її центральному апараті, відображається на аналітичних рахунках, відкритих у ДКСУ (центральному апараті) за рахунком управлінського обліку 8121 “Кошти загального фонду державного бюджету отримані” у розрізі головних

управлінь ДКСУ та її центрального апарату (кредитовий залишок на рахунках відображає інформацію про суми надходжень загального фонду державного бюджету, одержаних ДКСУ (центральним апаратом), наростаючим підсумком із початку року).

Усі кошти, які надійшли на аналітичні рахунки, відкриті за балансовими рахунками 3112 “Загальний фонд державного бюджету”, 3122 “Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки” для акумулювання коштів, в установленому порядку перераховуються на відповідні рахунки для здійснення видатків державного бюджету.

Структура кодування аналітичних рахунків для акумулювання коштів державного бюджету, що відкриваються в ДКСУ, має такі параметри:

Для акумулювання коштів загального фонду державного бюджету відкриваються аналітичні рахунки:

- акумулювання коштів за загальним фондом за відповідними територіями:

BBBB K DDD MMMMMM

Ознака DDD за цими рахунками має значення 992;

- акумулювання коштів за спеціальним фондом за видами надходжень:

BBBB K SSS

- акумулювання коштів за спеціальним фондом за територіями:

BBBB K SSS MMMMMM

Під час зарахування платежів на бюджетні рахунки в органах ДКСУ здійснюються такі операції:

- повернення помилково або надміру зарахованих до бюджету коштів;
- відшкодування платникам податку на додану вартість;
- розподіл платежів між загальним та спеціальним фондами державного бюджету, між державним і місцевими бюджетами та державними цільовими фондами відповідно до нормативів відрахувань, визначених законодавством;
- перерахування дотації вирівнювання місцевим бюджетам.

Державна казначейська служба України для обліку коштів та здійснення розрахунків у СЕП відкриває в Національному банку України

рахунок 3240 “Єдиний казначейський рахунок”. На власному балансі ДКСУ відкриває рахунок за балансовим рахунком 1111. Головні управління на власному балансі за балансовим рахунком 1711 відкривають субрахунки ЄКР. Відповідно, ДКСУ для роботи з ЄКР у СЕП на власному балансі відкриває головним управлінням технічні рахунки за балансовим рахунком 3911. При цьому рахунки 3911, відкриті на балансі ДКСУ, відображають рух коштів на рахунках 1711 головних управлінь та мають аналогічний інформаційний зміст.

Податки і збори (обов’язкові платежі) та інші доходи державного бюджету визнаються зарахованими до державного бюджету з дня зарахування на єдиний казначейський рахунок (ст. 45 Бюджетного кодексу України).

Методику обліку операцій щодо управління ЄКР містить розділ VI “Облік операцій з управління єдиним казначейським рахунком” наказу Державного казначейства України “Про затвердження Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню державного бюджету” від 11.08.2008 № 327.

Облік операцій за загальним фондом за доходами державного бюджету в головних управліннях і центральному апараті ДКСУ відображається проведеннями, поданими в табл. 10.2.7 і 10.2.8.

При цьому у випадках, регламентованих наказом Державного казначейства України “Про затвердження Порядку повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів” від 25.12.2002 № 226, передбачено повернення помилково або надмірно зарахованих до загального фонду бюджету платежів та відшкодування податку на додану вартість платникам.

У разі одержання надходжень за доходами загального фонду державного бюджету в іноземній валюті облік операцій здійснюється на валютних рахунках, відкритих на ім’я ДКСУ в банках (табл. 10.2.9).

Для щоденного акумулювання коштів спеціального фонду державного бюджету, які надійшли на аналітичні рахунки, відкриті за балансовими рахунками 3121 “Надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки” та 3123 “Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету повернення бюджетних кредитів”, відповідно до Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за доходами та іншими надходженнями, в головних управліннях відкрива-

Таблиця 10.2.7

Облік планових показників за доходами державного бюджету та надходження коштів (повернення помилково або надміру зарахованих до загального фонду бюджету платежів та відшкодування ПДВ) у головних управліннях та центральному апараті

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
Введення зведених показників річного розпису призначень	9313 "Затвержені планові показники за доходами загального фонду державного бюджету"	9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"	Річний розпис державного бюджету
Введення зведених показників бюджетних призначень за доходами державного бюджету за помісячним розписом	9311* "Поточні планові показники за доходами загального фонду державного бюджету" 9333 "Затвержені планові показники за помісячним розписом доходів загального фонду державного бюджету"	9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку" 9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"	Помісячний розпис державного бюджету за помісячним розписом
Надходження доходів загального фонду державного бюджету в національній валюті	9331* "Поточні планові показники за помісячним розписом доходів загального фонду державного бюджету" 1711 "Сурахунки єдиного казначейського рахунку" або 1111** "Єдиний казначейський рахунок"	9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку" 3111 "Надходження до загального фонду державного бюджету"	Платіжні доручення платників податків, файл початкових платежів від СЕП НБУ
	6911 "Контррахунок за операціями за доходами бюджетів"	6111 "Доходи загального фонду державного бюджету"	

Продовження табл. 10.2.7

Зміст операції	Зміст записів	Підстава для здійснення записів
Повернення помилково або надміру зарахованих до загального фонду бюджету платежів та відшкодування податку на додану вартість платникам	у разі достатності поточних надходжень за день 3111 "Находження до загального фонду державного бюджету" Одночасно	Висновок (довідка) органу виконавчої влади, якому відповідно до закону надано право стягувати до бюджету податки й обов'язкові платежі та інші
Зараховано кошти підкріплення, одержаного від АКСУ	у разі відсутності або недостатності поточних надходжень за день 6111 "Доходи загального фонду державного бюджету" 1711 "Субрахунок єдиного казначейського рахунку" Одночасно	6911 "Контррахунок за операціями за доходами бюджетів" 3112 "Загальний фонд державного бюджету"
Перераховано кошти підкріплення на відповідний рахунок для зарахування надходжень	8921 "Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку" 3112 "Загальний фонд державного бюджету"	8126 "Кошти загального фонду державного бюджету, одержані як підкріплення для здійснення повернення надходжень" 3111 "Находження до загального фонду державного бюджету"
Здійснено повернення помилково або надміру зарахованих до загального фонду бюджету платежів та відшкодовано податок на додану вартість платникам	3111 "Находження до загального фонду державного бюджету"	1711 "Субрахунок єдиного казначейського рахунку"

Закінчення табл. 10.2.7

Зміст операції	Зміст записів	Підстава для здійснення записів
Проведення в регламентованому режимі акумулювання коштів загального фонду державного бюджету	3111 "Надходження до загального фонду державного бюджету"	3112 "Загальний фонд державного бюджету"
Відрховано дотацію місцевим бюджетам згідно з нормативами, встановленими законом України про Державний бюджет України на відповідний рік***	3112 "Загальний фонд державного бюджету"	3141 "Надходження до загального фонду місцевих бюджетів"
	одночасно	
	8511 "Розрахунки за коштами загального фонду державного бюджету передані"	8911 "Контррахунок для активних рахунків управління ського обліку"
Перерахування коштів Державній казначейській службі України в регламентованому режимі	3112 "Загальний фонд державного бюджету"	1711 "Субрахунки єдиного казначейського рахунку"
	одночасно	
	8211 "Кошти загального фонду державного бюджету передані"	8911 "Контррахунок для активних рахунків управління ського обліку"

* Поточні планові показники за доходами загального фонду державного бюджету не вводяться. Аналітичні рахунки позабалансового обліку за групою 931 (окрім рахунків для обліку планових показників за власними надходженнями) відкриваються на центральному рівні.

** У разі проведення зазначених операцій на центральному рівні.

*** На суму відрхованих дотацій органи ДКСУ засобами програмного забезпечення формують реєстри на відкриття асигнувань за формою додатка № 30 до Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету, затвердженого наказом Державного казначейства України від 25.05.2004 № 89, у двох форматах – dbf і текстовому, які надсилають до ДКСУ. Також на підставі цих реєстрів відкривають асигнування та відображають перерахування дотацій місцевим бюджетам.

Таблиця 10.2.8
Облік показників за надходженням коштів за доходами державного бюджету та повернення помилково або надмірну зарахованих до загального фонду бюджету платежів і відшкодування податку на додану вартість у Державній казначейській службі України

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Надання підкріплення коштами для здійснення повернення помилково або надміру зарахованих до бюджету платежів та відшкодування податку на додану вартість за зверненнями головних управлінь ДКСУ	3112 "Загальний фонд державного бюджету"	3911 "Технічні рахунки управлінь Державного казначейства"	Висновок (довідка) органу виконавчої влади, якому відповідано до закону надано право стягувати до бюджету податки й обов'язкові платежі та інші надходження, і платіжні документи органів ДКСУ
	8215 "Кошти загального фонду державного бюджету, передані як підкріплення для здійснення повернення надходжень"	одночасно 8911 "Контррахонок для активних рахунків управлінського обліку"	
Кошти загального фонду, що надійшли від головних управлінь ДКСУ, зараховано до державного бюджету	3911 "Технічні рахунки управлінь Державного казначейства"	3112 "Загальний фонд державного бюджету"	Файл початкових платежів від СЕП НБУ
	одночасно 8921 "Контррахонок для пасивних рахунків управлінського обліку"	одночасно 8121 "Кошти загального фонду державного бюджету отримані"	
На суму відрхованої дотації місцевим бюджетам	8921 "Контррахонок для пасивних рахунків управлінського обліку"	8421 "Розрахунки за коштами загального фонду державного бюджету отримані"	Меморіальні документи органу ДКСУ, сформовані на підставі реєстрів на відкриття асигнувань та інформації про відрухування дотації місцевим бюджетам

Закінчення табл. 10.2.8

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Зараховано кошти підкріплення для повернення помилково або надміру зарахованих до загального фонду бюджету платежів та відшкодування податку на додану вартість платникам	У разі відсутності або неадекватності поточних надходжень за день	3112 "Загальний фонд державного бюджету"	Висновок (довідка) органу виконавчої влади, якому відповідно до закону надано право стягувати до бюджету податки й обов'язкові платежі та інші надходження, і платіжні документи органів АКСУ
	3112 "Загальний фонд державного бюджету"	3112 "Загальний фонд державного бюджету"	
	одноразово	8126 "Кошти загального фонду державного бюджету, одержані як підкріплення для здійснення повернення надходжень"	
Перераховано кошти підкріплення на відповідний рахунок для зарахування надходжень	8921 "Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку"	3111 "Надходження до загального фонду державного бюджету"	
Здійснено повернення помилково або надміру зарахованих до загального фонду бюджету платежів та відшкодовано податок на додану вартість платникам	3111 "Надходження до загального фонду державного бюджету"	6111 "Доходи загального фонду державного бюджету"	1111 "Єдиний казначейський рахунок"
	одноразово	6911 "Контррахунок за операціями за доходами бюджетів"	

Таблиця 10.2.9
Облік показників за надходженням коштів до загального фонду державного бюджету в іноземній валюті та повернення помилково або надміру зарахованих платежів у Державній казначейській службі України

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Надходження доходів загального фонду державного бюджету в іноземній валюті	1122 "Інші рахунки Державного казначейства в НБУ" або 1222 "Інші рахунки Державного казначейства в установах банків"	Кредит 4611 "Позиція АКСУ щодо іноземної валюти державного бюджету"	Меморіальні документи АКСУ, сформовані на підставі виписки з валютного рахунку, відкритого в банку на ім'я АКСУ
	4612 (контррахунок) "Еквівалент позиції АКУ щодо іноземної валюти"	Кредит 3111 "Надходження до загального фонду державного бюджету"	
	ОДНОЧАСНО		
	6911 "Контррахунок за операціями за доходами бюджетів"	6111 "Доходи загального фонду державного бюджету"	
Повернення помилково або надміру зарахованих до загального фонду бюджету платежів у іноземній валюті	ОДНОЧАСНО		
	У разі достаттності поточних надходжень за день		
Зворотні проведення	У разі відсутності або недостаттності поточних надходжень за день		
	Аналогічно поверненню помилково або надміру зарахованих до загального фонду бюджету платежів у національній валюті із застосуванням рахунків для обліку операцій у іноземній валюті		
Проведення в регламентованому режимі акумуляування коштів загального фонду державного бюджету та перерахування на підставі меморіальних документів АКСУ в регламентованому режимі коштів до загального фонду державного бюджету здійснюється за схемою, аналогічною обліку операцій у національній валюті			

ються аналітичні рахунки за балансовим рахунком 3122 окремо за кожним видом надходжень.

Для акумулювання коштів спеціального фонду державного бюджету в ДКСУ (центральному апараті), що надійшли від територіальних органів, відкриваються рахунки за балансовим рахунком 3122 “Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки” за головними управліннями та видами надходжень. Для подальшого перерахування цих коштів за відомчою ознакою відкриваються аналітичні рахунки за балансовим рахунком 3124 “Кошти спеціального фонду державного бюджету для здійснення видатків за відомчою ознакою”.

Облік операцій із виконання державного бюджету за доходами в національній валюті за спеціальним фондом здійснюється аналогічно обліку операцій із виконання державного бюджету за загальним фондом із використанням рахунків:

– з обліку активів:

1711 “Субрахунки єдиного казначейського рахунку”;

1111 “Єдиний казначейський рахунок”;

– з обліку коштів бюджетів та розпорядників бюджетних коштів:

3121 “Надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки”;

3122 “Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки”;

3124 “Кошти спеціального фонду державного бюджету для здійснення видатків за відомчою ознакою”^{*};

3911 “Технічні рахунки управлінь Державного казначейства”;

– з обліку доходів:

6112 “Доходи спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки”;

– з управлінського обліку:

8212 “Кошти спеціального фонду державного бюджету передані”;

8216 “Кошти спеціального фонду державного бюджету, передані як підкріплення для здійснення повернення надходжень”;

^{*} У ДКСУ проводиться операція із зарахування в регламентованому режимі на підставі меморіальних документів ДКСУ коштів спеціального фонду державного бюджету за відомчою ознакою в кореспонденції субрахунків: Дебет 3122 “Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки”; Кредит 3124 “Кошти спеціального фонду державного бюджету для здійснення видатків за відомчою ознакою”.

8122 “Кошти спеціального фонду державного бюджету отримані”;
8127 “Кошти спеціального фонду державного бюджету, отримані як підкріплення для здійснення повернення надходжень”;

– з позабалансового обліку:

9312 “Поточні планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету”;

9314 “Затверджені планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету”;

9332 “Поточні планові показники за помісячним розписом доходів спеціального фонду державного бюджету”;

9334 “Затверджені планові показники за помісячним розписом доходів спеціального фонду державного бюджету”.

Методика обліку операцій із виконання державного бюджету за доходами в іноземній валюті за спеціальним фондом ідентична методиці обліку операцій із виконання державного бюджету в іноземній валюті за загальним фондом (із використанням тих самих рахунків з обліку активів і розрахунків у кореспонденції та взаємозв'язку із рахунками з обліку коштів, доходів, управлінського й позабалансового обліку спеціального фонду, наведеними раніше). У методиці обліку доходів спеціального фонду державного бюджету вирізняється облік власних надходжень бюджетних установ (табл. 10.2.10).

Надходження коштів у іноземній валюті, які належать до власних надходжень бюджетних установ та відповідно до законодавства є джерелом формування спеціального фонду державного бюджету, наведено в табл. 10.2.11.

Повернення коштів у іноземній валюті, помилково або надміру зарахованих на рахунки з обліку власних надходжень бюджетних установ на підставі меморіальних документів органів ДКСУ, сформованих на основі Довідки про операції в іноземній валюті, відображається зворотними проведеннями.

Облік власних надходжень бюджетних установ у натуральній формі відображено в табл. 10.2.12.

Перерахування коштів вищим і підвідомчим бюджетним установам згідно з вимогами нормативно-правових актів ведеться відповідно до гл. 2 “Перерахування коштів вищим та підвідомчим бюджетним установам згідно з вимогами нормативно-правових актів” розд. III “Облік операцій за власними надходженнями бюджетних установ та їх використанням” наказу Державного казначейства України “Про за-

Таблиця 10.2.10

Облік власних надходжень бюджетних установ у головному управлінні ДКСУ та в Державній казначейській службі України (в разі проведення зазначених операцій на центральному рівні)

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Надходження коштів у національній валюті, які належать до власних надходжень бюджетних установ та, відповідно до законодавства, є джерелом формування спеціального фонду державного бюджету	1711 "Субрахунки єдиного казначейського рахунку"	3125 "Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ"	Файл початкових платежів від СЕП НБУ
	одночасно		
	6911 "Контррахунок за операціями за доходами бюджетів"	6114 "Власні кошти розпорядників коштів державного бюджету"	
Перерахування (списання) власних надходжень бюджетних установ у національній валюті на реєстраційний рахунок розпорядника бюджетних коштів відповідно до умов договору про розрахунково-касове обслуговування	3125 "Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ"	3522 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету"	Меморіальні документи органу ДКСУ
Повернення помилкового або надмірного зарахування на рахунки з обліку власних надходжень бюджетних установ коштів	3522 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету"	3125 "Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ"	Платіжні доручення розпорядників бюджетних коштів
	3125 "Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ"	1711 "Субрахунки єдиного казначейського рахунку" або 1111* "Єдиний казначейський рахунок"	
	одночасно		
	6114 "Власні кошти розпорядників коштів державного бюджету"	6911 "Контррахунок за операціями за доходами бюджетів"	Те саме

* У разі проведення зазначених операцій на центральному рівні.

Таблиця 10.2.11

**Облік власних надходжень бюджетних установ у іноземній валюті
в головному управлінні ДКСУ та в Державній казначейській службі
України (в разі проведення зазначених операцій
на центральному рівні)**

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Надходження коштів у іноземній валюті, які належать до власних надходжень бюджетних установ та, відповідно до законодавства, є джерелом формування спеціального фонду державного бюджету	1224 “Рахунки установ та організацій, які утримуються за рахунок державного бюджету, відкриті в установах банків за коштами спеціального фонду”	4611 “Позиція Державного казначейства щодо іноземної валюти”	Меморіальні документи органів ДКСУ, сформовані на підставі Довідки про операції в іноземній валюті
	одночасно		
	4612 (контррахунок) “Еквівалент позиції Державного казначейства щодо іноземної валюти”	3125 “Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ”	
	одночасно		
	6911 “Контррахунок за операціями за доходами бюджетів”	6114 “Власні кошти розпорядників коштів державного бюджету”	
	а також		
	3125 “Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ”	3612 “Рахунки розпорядників коштів державного бюджету, відкриті в установах банків, за коштами спеціального фонду державного бюджету”	

твердження Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню державного бюджету” від 11.08.2008 № 327.

Облік доходів, що розподіляються між загальним і спеціальним фондами державного бюджету, підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами, тимчасово віднесених на доходи державного бюджету, інших доходів, тимчасово віднесених на доходи державного бюджету, ведеться відповідно до наказу Державного

Таблиця 10.2.12

**Облік власних надходжень бюджетних установ у натуральній формі
в головному управлінні ДКСУ
та в Державній казначейській службі України**

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Сума надходжень бюджетних установ у натуральній формі	4456 “Інші розрахунки по виконанню спеціального фонду державного бюджету”	3125 “Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ”	Меморіальні документи органів ДКСУ, сформовані на підставі Довідки про надходження в натуральній формі
	одночасно		
	6911 “Контррахунок за операціями за доходами бюджетів”	6114 “Власні кошти розпорядників коштів державного бюджету”	
	а також		
	3125 “Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ”	4456 “Інші розрахунки по виконанню спеціального фонду державного бюджету”	

казначейства України “Про затвердження Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню державного бюджету” від 11.08.2008 № 327:

- Розділ II. Облік операцій за доходами:
 - Глава 3. Доходи, що розподіляються між загальним і спеціальним фондами державного бюджету;
 - Глава 4. Доходи, що підлягають розподілу між державним та місцевими бюджетами;
 - Глава 5. Здійснення операцій за коштами, тимчасово віднесеними на доходи державного бюджету;
 - Глава 6. Здійснення операцій за іншими коштами, тимчасово віднесеними на доходи державного бюджету.

Кошти, які надійшли за день (із урахуванням повернення помилково або надміру зарахованих платежів до бюджету) на аналітичні ра-

хунки, відкриті за балансовим рахунком 3131, у регламентований час розподіляються головними управліннями Державної казначейської служби України за встановленими нормативами між загальним і спеціальним фондами державного бюджету. Після розподілу кошти у відповідних обсягах засобами програмного забезпечення у спосіб формування меморіальних документів перераховуються (списуються) за призначенням на відповідні рахунки (рис. 10.2.4).

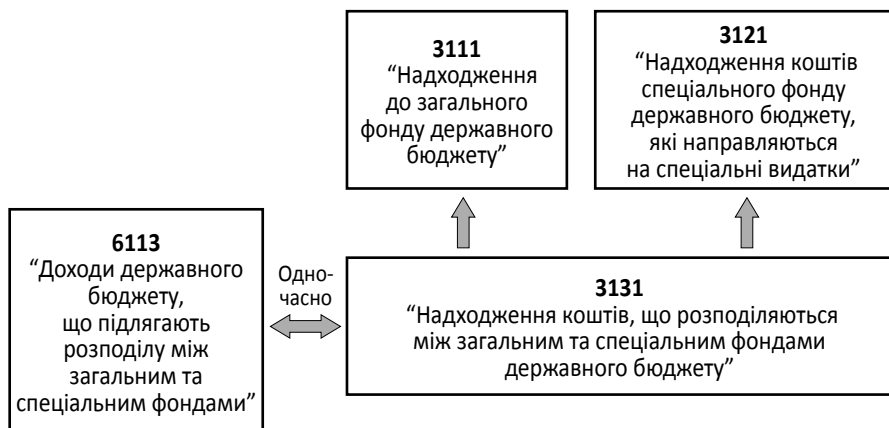


Рис. 10.2.4. Облік надходження й розподілу платежів між загальним і спеціальним фондами державного бюджету

Кошти, які надійшли за день (із урахуванням повернення помилково або надміру зарахованих до бюджетів платежів) на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3311, у регламентований час розподіляються головними управліннями Державної казначейської служби України за встановленими нормативами між державним і відповідними місцевими бюджетами. Після розподілу кошти у відповідних обсягах засобами програмного забезпечення у спосіб формування меморіальних документів перераховуються (списуються) за призначенням на відповідні рахунки (рис. 10.2.5). За результатами цього розподілу формується відомість № 2 розподілу платежів до бюджетів, які надійшли на рахунок 3311.

Платежі, що тимчасово віднесені до доходів державного бюджету та відповідно до законодавства підлягають розподілу між бюджетами

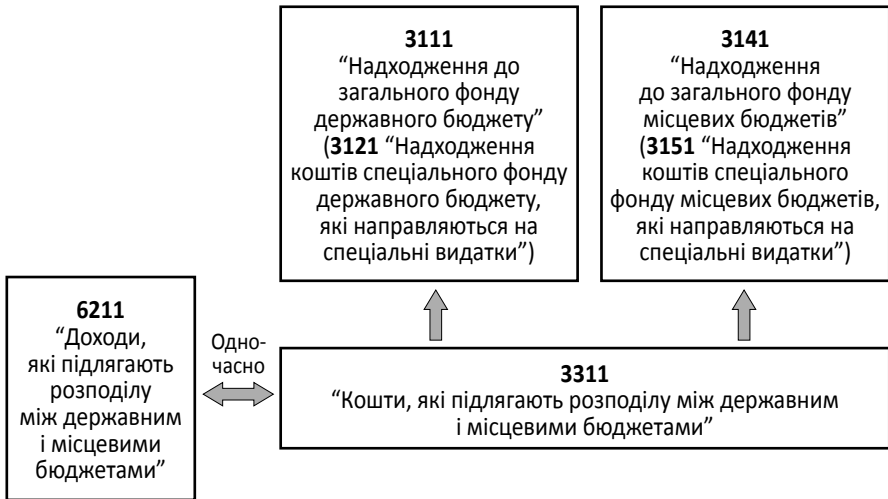


Рис. 10.2.5. Облік надходження й розподілу платежів між державним і місцевими бюджетами

й державними цільовими фондами, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті в головних управліннях Державної казначейської служби України за балансовим рахунком 3411 за кодами класифікації доходів бюджету та територіями. Кошти, які надійшли за день (із урахуванням повернення помилково або надміру зарахованих до бюджету платежів) на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3411, у регламентований час розподіляються головними управліннями ДКСУ за встановленими нормативами, після чого у відповідних обсягах засобами програмного забезпечення шляхом формування меморіальних документів перераховуються (списуються) за призначенням на відповідні аналітичні рахунки (рис. 10.2.6). За результатами розподілу коштів формується відомість № 2м розподілу платежів, які надійшли на рахунок 3411.

Платежі, які згідно з вимогами нормативно-правових актів підлягають розподілу відповідними вповноваженими органами й тимчасово віднесені до доходів державного бюджету, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті в головних управліннях ДКСУ за балансовим рахунком 3412 "Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету" за територіями. Водночас інформація щодо надхо-

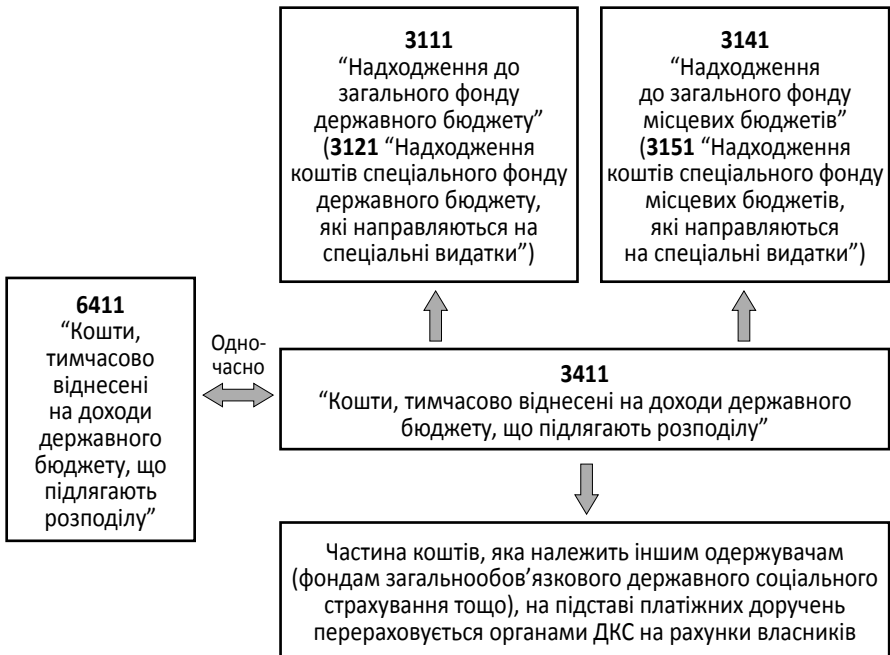


Рис. 10.2.6. Облік надходження й розподілу коштів, тимчасово віднесених на доходи державного бюджету, що підлягають розподілу

дження й повернення помилково або надміру зарахованих платежів, які тимчасово віднесені до доходів державного бюджету, відображається на аналітичних рахунках, відкритих за рахунком бюджетного обліку 6412 "Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету".

Уповноважені органи на підставі виписки з аналітичного рахунку 3412, одержаної від органів ДКСУ, готують довідку про розподіл коштів, які надійшли на зазначений рахунок, та передають її до відповідних органів ДКСУ. Останні на підставі даних довідки розподіляють кошти, що надійшли на аналітичний рахунок 3412, та готують платіжні документи, на підставі яких перераховують розподілені кошти за призначенням.

Операції з обліку повернення бюджетних кредитів, наданих за рахунок загального фонду державного бюджету, відображаються в обліку відповідно до наказу Державного казначейства України "Про

затвердження Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню державного бюджету” від 11.08.2008 № 327:

- Розділ V. Облік операцій за відкритими асигнуваннями та видатками державного бюджету, у тому числі з надання кредитів.
- Розділ XI. Облік операцій із повернення бюджетних кредитів.
- Розділ XII. Облік у Державному казначействі України активних операцій та операцій, пов’язаних із державним боргом:
 - Глава 7. Відображення операцій при реструктуризації боргових зобов’язань, їх обслуговування та погашення;
 - Глава 9. Операції з оформлення заборгованості боржників перед державою за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками та фінансовою допомогою, наданою на поворотній основі, векселями за загальним фондом;
 - Глава 10. Операції з оформлення заборгованості боржників перед державою за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками та фінансовою допомогою, наданою на поворотній основі, векселями за спеціальним фондом.

Облік повернення кредитів, що надавалися під гарантійні зобов’язання держави та за якими держава виконала гарантійне зобов’язання, ведеться відповідно до наказу Державного казначейства України “Про затвердження Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню державного бюджету” від 11.08.2008 № 327:

- Розділ XII. Облік у Державному казначействі України активних операцій та операцій, пов’язаних із державним боргом:
 - Глава 8. Операції з оформлення заборгованості боржників перед державою за позиками, наданими за рахунок кредитів, залучених державою або під державні гарантії.

Облік повернення позичок, наданих за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку, ведеться відповідно до наказу Державного казначейства України “Про затвердження Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню державного бюджету” від 11.08.2008 № 327:

- Розділ VI. Облік операцій із управління єдиним казначейським рахунком:
 - Глава 3. Операції із надання короткострокових позичок Пенсійному фонду України на покриття тимчасових касових розривів.

10.3. ОБЛІК ВИДАТКІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

Згідно з термінологією Бюджетного кодексу України, *видатки бюджету* – це кошти, спрямовані на здійснення програм і 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 бюджету становлять частину витрат бюджету. *Витрати бюджету* – це видатки бюджету, надання кредитів із бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів.

Витрачання коштів бюджетів здійснюється платежами. *Платіж* – це виконання бюджетних, боргових, гарантійних чи податкових зобов'язань, що виникли в поточному або попередніх бюджетних періодах.

Порядок здійснення платежів із бюджету визначений ст. 23 “Бюджетні призначення та асигнування” Бюджетного кодексу України, згідно з якою всі бюджетні зобов'язання та платежі з бюджету здійснюються лише за наявності відповідного бюджетного призначення, котре встановлюється законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) у порядку, визначеному Кодексом.

Відповідно до ст. 46 Бюджетного кодексу України, виконання бюджету за видатками та кредитуванням охоплює такі стадії:

- 1) установа бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету;
- 2) затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), а також порядків використання бюджетних коштів;
- 3) взяття бюджетних зобов'язань;
- 4) одержання товарів, робіт і послуг;
- 5) здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань;
- 6) використання товарів, робіт і послуг для виконання заходів бюджетних програм;
- 7) повернення кредитів до бюджету (щодо кредитування бюджету).

Згідно зі ст. 13 Кодексу, платежі за рахунок спеціального фонду бюджету здійснюються в межах коштів, що фактично надійшли до цього фонду на відповідну мету (з дотриманням вимог ч. 2 ст. 57 Бюджетного кодексу України, відповідно до якої бюджетні зобов'язання за бюджетними програмами спеціального фонду державного бюджету, не передбаченими проектом закону про Державний бюджет України на наступний бюджетний період, поданим на розгляд до Верховної Ради України, головні розпорядники бюджетних коштів зобов'язані виконати до кінця поточного бюджетного періоду в межах і за рахунок відповідних фактичних надходжень до спеціального фонду бюджету, не допускаючи наявності за такими зобов'язаннями кредиторської заборгованості на початок наступного бюджетного періоду), якщо Бюджетним кодексом України та/або законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) не встановлено інше.

Видатки бюджету здійснюються через систему розпорядників бюджетних коштів, яким установлюються *бюджетні асигнування* (повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові й цільові обмеження). Бюджетні асигнування, згідно зі схваленим розписом бюджету, є підставою для затвердження кошторисів (згідно зі ст. 47 Кодексу).

Розпис бюджету – це документ, у якому встановлюється розподіл доходів, фінансування бюджету, повернення кредитів до бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації.

Бюджетне призначення – це повноваження головного розпорядника бюджетних коштів, надане Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), яке має кількісні, часові й цільові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування.

Усі бюджетні призначення втрачають чинність після закінчення бюджетного періоду, крім випадків, передбачених Бюджетним кодексом України.

Граничні суми витрат бюджетних установ на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування для адміністративних потреб встановлює Кабінет Міністрів України (постанова Кабінету

Міністрів України “Про граничні суми витрат на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, мобільних телефонів, комп’ютерів державними органами, а також установами та організаціями, які утримуються за рахунок державного і місцевих бюджетів” від 04.04.2001 № 332).

Бюджетні призначення одержує головний розпорядник бюджетних коштів після їх затвердження в законі про Державний бюджет України (рішенні про місцевий бюджет). Він ухвалює 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.

Управління бюджетними асигнуваннями та контроль виконання процедур і вимог, установлених Бюджетним кодексом України, забезпечують розпорядники бюджетних коштів.

Будь-які бюджетні зобов’язання та платежі з бюджету здійснюються лише за наявності відповідного бюджетного призначення (ст. 22 Кодексу).

Міністерство фінансів України протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису державного бюджету встановленим бюджетним призначенням, а також відповідність розподілу бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за загальним фондом державного бюджету за визначеними цим розписом періодами року прогнозу надходжень загального фонду державного бюджету протягом бюджетного періоду.

Бюджетне зобов’язання – це будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи виконання інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими потрібно здійснити платежі протягом цього періоду або в майбутньому.

Ст. 48 Бюджетного кодексу України регламентує порядок взяття бюджетних зобов’язань. Реєстрацію й облік бюджетних зобов’язань розпорядників бюджетних коштів та відображення їх у звітності про виконання бюджету здійснює ДКСУ.

Згідно зі ст. 49 Кодексу, платежі проводяться відповідно до взятих бюджетних зобов’язань після одержання товарів, робіт і послуг розпорядником та відповідно до умов взятого ним бюджетного зобов’язання. Розпорядник бюджетних коштів приймає рішення про

їх оплату та надає доручення на здійснення платежу органів ДКСУ, якщо інше не передбачено бюджетним законодавством (нормативно-правовими актами Кабінету Міністрів України, прийнятими на підставі та на виконання Бюджетного кодексу України та інших законів України, передбачених законом про Державний бюджет України, інших законів, що регулюють бюджетні відносини).

ДКСУ здійснює платежі за дорученнями розпорядників бюджетних коштів у разі наявності відповідного бюджетного зобов'язання для платежу в бухгалтерському обліку виконання бюджету; затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми (при застосуванні програмно-цільового методу в бюджетному процесі); відповідних бюджетних асигнувань у розпорядників бюджетних коштів.

Розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання за спеціальним фондом бюджету виключно в межах відповідних фактичних надходжень спеціального фонду (з дотриманням вимог ч. 2 ст. 57 Бюджетного кодексу України).

За бюджетними програмами, які здійснюються із залученням державою кредитів (позик) від іноземних держав, банків, міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних програм (проектів), термін дії яких завершується в поточному бюджетному періоді, розпорядники бюджетних коштів мають право брати відповідні бюджетні зобов'язання в четвертому кварталі поточного бюджетного періоду понад фактичні надходження таких кредитів (позик) за наявності письмової згоди кредитора на оплату цих зобов'язань протягом першого кварталу наступного бюджетного періоду.

Розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, за якими розпорядником бюджетних коштів взято зобов'язання без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених Бюджетним кодексом України та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), є недійсними. За такими операціями не виникають бюджетні зобов'язання та не утворюється бюджетна заборгованість.

Зобов'язання, взяті учасником бюджетного процесу без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених Бюджетним кодексом України та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), не вважаються

бюджетними зобов'язаннями (крім витрат, що здійснюються відповідно до ч. 6 ст. 48 Кодексу) та не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів. Узяття таких зобов'язань є порушенням бюджетного законодавства. Витрати бюджету на покриття таких зобов'язань не здійснюються.

Вимоги фізичних і юридичних осіб щодо відшкодування збитків та/або шкоди за зобов'язаннями, взятими розпорядниками бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених Бюджетним кодексом України та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), стягуються з осіб, винних у взятті таких зобов'язань, у судовому порядку.

Відповідно до ст. 51 Кодексу, керівники бюджетних установ утримують чисельність працівників, військовослужбовців, осіб рядового й начальницького складу та здійснюють фактичні видатки на заробітну плату (грошове забезпечення), включаючи видатки на премії та інші види заохочень чи винагород, матеріальну допомогу, лише в межах фонду заробітної плати (грошового забезпечення), затвердженого для бюджетних установ у кошторисах.

Витрати на безоплатне або пільгове матеріальне й побутове забезпечення, на яке згідно із законодавством України мають право окремі категорії працівників бюджетних установ, військовослужбовці, особи рядового й начальницького складу (крім категорій, пільги яким передбачено п. "Г" ч. 1 ст. 77 Основ законодавства України про охорону здоров'я, ч. 4 ст. 29 Основ законодавства України про культуру, абз. 1 ч. 4 ст. 57 Закону України "Про освіту"), а також у частині медичної допомоги й санаторно-курортного лікування та відпочинку для оздоровлення – члени сімей військовослужбовців, осіб рядового й начальницького складу, пенсіонери з-поміж військовослужбовців, осіб рядового й начальницького складу та члени їхніх сімей, здійснюються за рахунок бюджетних асигнувань на функціонування цих установ.

До таких витрат належать: забезпечення форменим одягом, речовим майном, службовим обмундируванням; забезпечення безоплатною медичною допомогою; надання санаторно-курортного лікування та відпочинку для оздоровлення; надання житлового приміщення або виплата грошової компенсації за піднаймання (наймання) житлового приміщення; зниження плати за користування житлом (квартирної

плати), паливом, телефоном та плати за комунальні послуги (водопостачання, газ, електричну й теплову енергію); безоплатний проїзд і перевезення багажу; безоплатне встановлення квартирної охоронної сигналізації й користування нею; безоплатне відправлення та одержання листів військовослужбовцями строкової служби.

Розпорядники бюджетних коштів забезпечують у повному обсязі проведення розрахунків за електричну й теплову енергію, водопостачання, водовідведення, природний газ та послуги зв'язку, які споживаються бюджетними установами, та укладають договори щодо кожного виду енергоносіїв у межах встановлених відповідним головним розпорядником бюджетних коштів обґрунтованих лімітів споживання.

За наявності простроченої кредиторської заборгованості із заробітної плати (грошового забезпечення), стипендій, а також за спожиті комунальні послуги та енергоносії розпорядники бюджетних коштів у межах бюджетних асигнувань за загальним фондом не беруть бюджетні зобов'язання та не здійснюють платежі за іншими заходами, пов'язаними з функціонуванням бюджетних установ (окрім захищених видатків бюджету, визначених ст. 55 Бюджетного кодексу України), до погашення такої заборгованості.

У разі надання пільг та здійснення відповідних видатків із бюджету щодо їх виплати до членів сім'ї пільговика належать: дружина (чоловік), їхні неповнолітні діти (до 18 років); неодружені повнолітні діти, визнані інвалідами з дитинства I та II груп або інвалідами I групи; особа, яка проживає разом із інвалідом війни I групи та доглядає його, за умови, що інвалід війни не перебуває у шлюбі; непрацездатні батьки; особа, яка перебуває під опікою або піклуванням громадянина, котрий має право на пільги, та мешкає разом із ним.

Вступ до міжнародних організацій і приєднання до міжнародних договорів, умови членства в яких передбачають сплату внесків або здійснення будь-яких інших виплат за рахунок коштів державного бюджету, здійснюються, виходячи з відповідних обсягів, визначених на цю мету в законі про Державний бюджет України, та в порядку, регламентованому Законом України "Про міжнародні договори України".

Видатки, пов'язані з функціонуванням закордонних дипломатичних установ України, у т. ч. видатки на утримання їхніх працівників (окрім військових аташе), здійснюються виключно через Міністерство закордонних справ України.

Якщо фактичний обсяг власних надходжень за спеціальним фондом кошторису бюджетної установи менший від планових показників, урахованих у цьому фонді, розпорядник бюджетних коштів зобов'язаний до закінчення бюджетного періоду внести зміни щодо зменшення власних надходжень і видатків із урахуванням очікуваного виконання спеціального фонду кошторису у відповідному бюджетному періоді. Розпорядники бюджетних коштів упорядковують бюджетні зобов'язання, беруть до уваги зміни, внесені до спеціального фонду кошторису.

У разі перевищення обсягами власних надходжень бюджетних установ відповідних витрат, затверджених законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) розпорядник бюджетних коштів передбачає спрямування таких надпланових обсягів передусім на погашення заборгованості з оплати праці, нарахувань на заробітну плату, стипендій, комунальних послуг та енергоносіїв.

Коли такої заборгованості немає, розпорядник бюджетних коштів спрямовує 50 % коштів на заходи, що здійснюються за рахунок відповідних надходжень, і 50 % – на заходи, потрібні для виконання основних функцій, але не забезпечені коштами загального фонду бюджету за відповідною бюджетною програмою.

У такому разі розпорядник бюджетних коштів здійснює перерозподіл обсягів узятих бюджетних зобов'язань за загальним фондом бюджету для проведення видатків за цими зобов'язаннями зі спеціального фонду.

ДКСУ здійснює реєстрацію й облік бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та відображає їх у звітності про виконання бюджету. Під час реєстрації й обліку бюджетних зобов'язань перевіряється відповідність напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі).

Бюджетні зобов'язання щодо виплати субсидій, допомоги, пільг із оплати спожитих житлово-комунальних послуг та послуг зв'язку (в частині абонентної плати за користування квартирним телефоном), компенсацій громадянам із бюджету, на що, згідно із законами України, мають право відповідні категорії громадян, обліковуються Державною казначейською службою України незалежно від визначених на цю мету бюджетних призначень.

Порядок здійснення реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів визначається ДКСУ за погодженням із Міністерством фінансів України (наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України” від 02.03.2012 № 309).

Згідно зі ст. 30 Бюджетного кодексу України, видатки та кредитування державного бюджету охоплюють бюджетні призначення, встановлені законом про Державний бюджет України на конкретні цілі, пов'язані з реалізацією програм і заходів згідно зі ст. 87 Кодексу (доп. 21).

Відповідно до ст. 40 Бюджетного кодексу України, в законі про Державний бюджет України видатки та кредитування за головними розпорядниками коштів державного бюджету мають бути деталізовані за програмною класифікацією видатків і кредитування державного бюджету, за групами функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету й окремими категоріями економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету.

Ст. 31 Бюджетного кодексу України передбачено порядок здійснення таємних видатків (пов'язаних із державною таємницею), які включаються до державного бюджету без деталізації.

Видатки бюджету класифікуються за ознаками, визначеними ст. 10 Бюджетного кодексу України “Класифікація видатків та кредитування бюджету”. Класифікацію видатків із зазначенням переліку нормативно-правових актів, якими регламентовано процес обліку видатків за класифікаційними ознаками, було докладно розглянуто в підрозділі 4.3 “Облік видатків”.

У складі витрат (видатків) бюджету також виділяються витрати (видатки) споживання та витрати (видатки) розвитку відповідно до бюджетної класифікації (ст. 10 Кодексу).

Крім того, у ст. 82 Бюджетного кодексу України “Види видатків бюджетів” передбачено поділ видатків на ті, які здійснюються за кошти:

- Державного бюджету України (не можуть бути передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню): забезпечення конституційного ладу, державної цілісності та суверенітету, незалежного судочинства, а також інші передбачені Кодексом видатки;

- місцевих бюджетів, у т. ч. трансфертів із державного бюджету України: які визначаються функціями держави та можуть бути передані на виконання Автономній Республіці Крим і місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їх виконання на основі принципу субсидіарності; видатки на реалізацію прав і обов'язків Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, які мають місцевий характер і визначені законами України.

Під час установаження бюджетних призначень, згідно зі ст. 40 Кодексу, головним розпорядникам коштів державного бюджету за бюджетною класифікацією обов'язково виділяються видатки споживання (з них – видатки на оплату праці, оплату комунальних послуг і енергоносіїв) та видатки розвитку, включаючи розподіл видатків на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями (в додатках до закону).

Бухгалтерський облік видатків бюджетів здійснюється на рахунках класу 7 “Видатки бюджету”, сукупність яких наведено на рис. 10.3.1.

Якщо в процесі виконання бюджету зміна обставин вимагає менших бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів, Міністерство фінансів України (місцевий фінансовий орган) готує пропозиції про зменшення відповідного бюджетного призначення державного (місцевого) бюджету. Кабінет Міністрів України (Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцева державна адміністрація, виконавчий орган відповідної місцевої ради) у двотижневий термін подає до Верховної Ради України (Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради) у встановленому порядку пропозиції про зменшення відповідних бюджетних призначень державного (місцевого) бюджету.

Витрати спеціального фонду бюджету мають постійне бюджетне призначення, котре дає право проводити їх виключно в межах і за рахунок фактичних надходжень спеціального фонду бюджету (з дотриманням вимог ч. 2 ст. 57 Кодексу), якщо Бюджетним кодексом України та/або законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) не встановлено інше.

Пропозиції про внесення змін до бюджетних призначень подаються й розглядаються в порядку, встановленому для складання проекту бюджету. Витрати відповідно до внесених змін до бюджетних призначень здійснюються лише після набрання чинності законом

71	Видатки державного бюджету
711	<i>Видатки загального фонду державного бюджету</i>
7111	Видатки загального фонду державного бюджету
712	<i>Видатки спеціального фонду державного бюджету</i>
7121	Видатки спеціального фонду державного бюджету
713	<i>Кредитування державного бюджету за вирахуванням погашення</i>
7131	Кредитування загального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення
7132	Кредитування спеціального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення
72	Видатки місцевого бюджету
721	<i>Видатки загального фонду місцевого бюджету</i>
7211	Видатки загального фонду місцевого бюджету
722	<i>Видатки спеціального фонду місцевого бюджету</i>
7221	Видатки спеціального фонду місцевого бюджету
723	<i>Кредитування місцевого бюджету за вирахуванням погашення</i>
7231	Кредитування загального фонду місцевого бюджету за вирахуванням погашення
7232	Кредитування спеціального фонду місцевого бюджету за вирахуванням погашення
79	Контррахунок за операціями за видатками бюджету
791	<i>Контррахунок за видатковими операціями</i>
7911	Контррахунок за видатковими операціями
792	<i>Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення</i>
7921	Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення

Рис. 10.3.1. Облік видатків бюджетів на бухгалтерських рахунках

(рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради), яким внесено такі зміни, крім випадків, передбачених Бюджетним кодексом України.

Якщо після ухвалення закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) повноваження на виконання функцій або надання послуг, на яке надано бюджетне призначення, передається відповідно до законодавства від одного головного розпорядника бюджетних коштів до іншого, дія бюджетного призначення не припиняється та застосовується для виконання тих самих функцій чи послуг іншим головним розпорядником бюджетних коштів, якому це доручено. Передача бюджетних призначень у випадку, передбаченому ст. 23 Кодексу, здійснюється за рішенням Кабінету Міністрів України (Ради Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевої державної адміністрації, виконавчого органу відповідної місцевої ради), погодженим із Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету (відповідною комісією Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевої ради), у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Порядок такої передачі регулюється постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку передачі бюджетних призначень, перерозподілу видатків бюджету і надання кредитів з бюджету” від 12.01.2011 № 18.

У межах загального обсягу бюджетних призначень, згідно з бюджетною програмою окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету, Міністерство фінансів України (місцевий фінансовий орган) за обґрунтованим поданням головного розпорядника бюджетних коштів перерозподіляє бюджетні асигнування, затверджені в розписі бюджету та кошторисі, за економічною класифікацією видатків бюджету.

Перерозподіл видатків за бюджетними програмами, а також збільшення видатків розвитку за рахунок зменшення інших видатків (окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету) у межах загального обсягу бюджетних призначень головного розпорядника бюджетних коштів здійснюються відповідно до рішення Кабінету Міністрів України (Ради міністрів Автономної Республіки Крим, місцевої державної адміністрації, виконавчого органу відповідної місцевої ради), погодженого з Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету (відповідною комісією Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевої ради), у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Перерозподіл видатків державного бюджету на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями здійснюється за рішенням Кабінету Міністрів України, погодженим із Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету, у порядку, встановленому КМУ.

Зміни розмірів, мети й обмеження в часі бюджетних призначень, окрім випадків, передбачених Бюджетним кодексом України, здійснюються лише за наявності в законі про Державний бюджет України (рішенні про місцевий бюджет) відповідного положення.

Забороняється за рахунок зменшення видатків за іншими бюджетними програмами без внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) збільшувати бюджетні призначення за загальним і спеціальним фондами державного (місцевого) бюджету:

- на оплату праці працівників бюджетних установ за рахунок зменшення інших видатків;
- видатки за бюджетними програмами, пов'язаними з функціонуванням органів державної влади (органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування).

У разі внесення змін до показників бюджету в ст. 27 “Подання і розгляд законопроектів, що впливають на показники бюджету, та введення в дію таких законів” Бюджетного кодексу України регламентовано процедури подання, розгляду та введення в дію таких законів Верховної Ради України:

- до законопроекту, прийняття якого призведе до зміни показників бюджету в поточному бюджетному періоді, суб'єкт права законодавчої ініціативи зобов'язаний додати фінансово-економічне обґрунтування (у т. ч. відповідні розрахунки). Якщо такі зміни показників бюджету передбачають зменшення надходжень бюджету та/або збільшення його витрат, до законопроекту подаються пропозиції змін до законодавчих актів України щодо скорочення витрат бюджету та/або джерел додаткових надходжень бюджету для досягнення збалансованості бюджету;
- кожен законопроект, внесений до Верховної Ради України, протягом п'яти днів передається до Кабінету Міністрів України для здійснення експертизи щодо його впливу на показники бюджету та відповідності законам, які регулюють бюджетні відносини;

- Кабінет Міністрів України у двотижневий термін із дня одержання законопроекту подає до Комітету Верховної Ради України з питань бюджету експертний висновок, підготовлений Міністерством фінансів України за участі інших заінтересованих центральних органів виконавчої влади. Експертний висновок до законопроекту має містити інформацію щодо повноти й вірогідності даних, викладених у фінансово-економічному обґрунтуванні, впливу законопроекту на показники бюджету (з обов'язковим визначенням вартісної величини такого впливу), можливостей фінансового забезпечення у відповідному бюджетному періоді, відповідності законам, які регулюють бюджетні відносини, та пропозиції щодо його розгляду;
- закони України або їхні окремі положення, що впливають на показники бюджету (зменшують надходження та/або збільшують витрати бюджету) та приймають після 15 липня року, який передує плановому, вводяться в дію не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим.

У гл. 9 “Внесення змін до закону про Державний бюджет України” Кодексу визначено порядок внесення змін до закону про Державний бюджет України (ст. 52), перевиконання надходжень державного бюджету (ст. 53), скорочення видатків і кредитування загального фонду державного бюджету (ст. 54) та захищені видатки бюджету (ст. 55).

Зміни до закону про Державний бюджет України можуть вноситись у разі відхилення оцінки основних прогнозних макропоказників економічного й соціального розвитку України та надходжень бюджету від прогнозу, врахованого під час затвердження Державного бюджету України на відповідний бюджетний період, а також зміни структури витрат державного бюджету, уточнення пріоритетів бюджетної політики та в інших випадках, передбачених Кодексом. Міністерство фінансів України здійснює щомісячну оцінку відповідності надходжень державного бюджету показникам, установленим державним бюджетом. Кабінет Міністрів України здійснює щоквартальну оцінку відповідності основних прогнозних макропоказників економічного й соціального розвитку показникам, урахованим під час затвердження державного бюджету на відповідний бюджетний період.

Факт перевиконання надходжень державного бюджету визнається на підставі офіційних висновків Міністерства фінансів України

щодо виконання Державного бюджету України за підсумками трьох кварталів у разі перевищення показників надходжень державного бюджету, врахованих у розписі державного бюджету на відповідний період, більше ніж на 15 %. Такі висновки подаються Верховній Раді України до 15 жовтня поточного року.

Кабінет Міністрів України протягом двох тижнів із дня оголошення зазначених офіційних висновків зобов'язаний подати Верховній Раді України відповідний проект закону про внесення змін до закону про державний бюджет. При цьому надходження державного бюджету, що перевищують враховані в законі відповідні показники, спрямовуються на реалізацію пріоритетних інвестиційних програм (проектів), схвалених у встановленому законодавством порядку, та здійснення заходів, пов'язаних із проведенням соціальних реформ.

Якщо за результатами місячного звіту про виконання загального фонду державного бюджету виявиться, що отриманих надходжень державного бюджету недостатньо для здійснення бюджетних асигнувань відповідно до бюджетних призначень із урахуванням граничного обсягу дефіциту (профіциту), затвердженого законом про Державний бюджет України, Міністр фінансів України може вносити зміни до розпису державного бюджету за загальним фондом із метою забезпечення збалансованості надходжень та витрат державного бюджету з дотриманням граничного обсягу річного дефіциту (профіциту) державного бюджету (крім захищених видатків бюджету).

У разі недоотримання за результатами квартального звіту про виконання Державного бюджету України надходжень загального фонду державного бюджету більше ніж на 15 % суми, передбаченої розписом державного бюджету на відповідний період, Міністерство фінансів України готує пропозиції про внесення змін до Державного бюджету України. Кабінет Міністрів України, розглянувши ці пропозиції, подає до Верховної Ради України розроблений на їх основі проект закону про внесення змін до закону про Державний бюджет України не пізніше двох тижнів із дня подання пропозицій Міністерством фінансів України.

Розгляд проекту закону про Державний бюджет України та проектів законів про внесення змін до закону про Державний бюджет України відбувається за спеціальною процедурою, визначеною Законом України "Про Регламент Верховної Ради України" від 10.02.2010 № 1861-VI.

Обліку видатків бюджетів передує процес обліку низки планових показників за видатками.

Головні розпорядники бюджетних коштів визначають мережу розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів згідно з вимогами щодо формування Єдиного реєстру розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, що встановлено наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів” від 22.12.2011 № 1691 та даними того реєстру (ст. 10 Бюджетного кодексу України).

Порядком взаємодії відповідальних виконавців бюджетних програм встановлено, що до початку бюджетного року відповідальні виконавці визначають мережу розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів і подають головному розпорядникові для зведення мережі по головному розпоряднику та подання до ДКСУ в установленому порядку. У процесі виконання бюджету зміни до мережі вносять головні розпорядники за поданням відповідальних виконавців (наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Інструкції про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі” від 14.12.2001 № 574).

Управління бюджетними асигнуваннями та контроль виконання процедур і вимог, встановлених Бюджетним кодексом України, забезпечують розпорядники бюджетних коштів. При цьому будь-які бюджетні зобов'язання та платежі з бюджету здійснюються лише за наявності відповідного бюджетного призначення (ст. 22 Кодексу).

Міністерство фінансів України забезпечує відповідність розпису державного бюджету встановленим бюджетним призначенням, а також відповідність розподілу бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за загальним фондом державного бюджету за визначеними цим розписом періодами року відповідному прогнозу надходжень загального фонду державного бюджету протягом бюджетного періоду.

Під час встановлення бюджетних призначень, згідно зі ст. 40 Кодексу, головним розпорядником коштів державного бюджету за бюджетною класифікацією обов'язково виділяються видатки споживання (зокрема, видатки на оплату праці, оплату комунальних послуг і енергоносіїв) та видатки розвитку, включаючи розподіл видатків на

централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями (у додатках до закону).

З метою всебічного охоплення інформацією процесу виконання Державного бюджету України за видатками обліку видатків бюджетів передує облік низки планових показників за видатками.

Відповідно до переліку організаційних функцій, головні розпорядники бюджетних коштів передусім визначають мережу розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів згідно з вимогами Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету (наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2011 № 1223).

Для формування переліку всіх розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, упорядкування мережі розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів органи ДКСУ формують Єдиний реєстр розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів (*далі* – Єдиний реєстр) – автоматизовану систему збирання, накопичення, обліку та надання інформації про розпорядників і одержувачів бюджетних коштів.

Щоб внести інформацію про розпорядника або одержувача бюджетних коштів до Єдиного реєстру, розпорядники та одержувачі бюджетних коштів зобов'язані заповнити та подати до органу ДКСУ за місцезнаходженням два примірники паперового варіанта та електронний варіант реєстраційної картки за формою, що встановлена наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів” від 22.12.2011 № 1691. Реєстраційна картка має бути засвідчена підписом керівника установи (підприємства, організації), завіреним відбитком печатки.

Реєстраційна картка розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів) – це документ установленого зразка, який містить сукупність даних про розпорядника (одержувача) бюджетних коштів.

Разом із реєстраційною карткою розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів надаються довідка про включення до ЄДРПОУ або копія цієї довідки, засвідчена органом, що її видав, копія належним чином зареєстрованого (затвердженого) установчого документа, засвідчена органом, який здійснив реєстрацію, або в нотаріальному порядку.

Орган ДКСУ протягом одного робочого дня перевіряє наявність чи відсутність реєстрації установи (підприємства, організації) в Єдиному реєстрі, повноту заповнення реєстраційної картки, наданої розпорядником (одержувачем) бюджетних коштів, відповідність зазначених даних установчим документам та довідці з ЄДРПОУ та вносить відповідну інформацію до бази даних Єдиного реєстру.

Після внесення інформації, наведеної в реєстраційній картці, до бази даних Єдиного реєстру розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів у автоматизованому режимі присвоюються коди за Єдиним реєстром. Такий код присвоюється одноразово з постійним терміном дії та є унікальним у межах України.

На паперовому носії реєстраційної картки орган ДКСУ ставить відмітку про введення інформації до бази даних Єдиного реєстру. Один примірник заповненої реєстраційної картки (оригінал) із відповідною відміткою про введення до бази даних Єдиного реєстру повертається розпорядникові (одержувачеві) бюджетних коштів, другий примірник зберігається у відповідному органі ДКСУ у справі розпорядника (одержувача) бюджетних коштів.

Органи ДКСУ щороку до 1 березня проводять перевірку відповідності даних Єдиного реєстру даним мережі щодо включення до неї розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів.

Порядком взаємодії відповідальних виконавців бюджетних програм визначено, що до початку бюджетного року вони (головний розпорядник – за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом; розпорядники бюджетних коштів державного бюджету нижчого рівня, котрі виконують бюджетні програми в системі головного розпорядника) визначають мережу розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів і подають головному розпорядникові для зведення мережі по головному розпоряднику та подання до ДКСУ в установленому порядку. У процесі виконання бюджету зміни до мережі вносять головні розпорядники за поданням відповідальних виконавців (наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Інструкції про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі” від 14.12.2001 № 574).

Відповідальні виконавці бюджетних програм визначають мережу та подають головному розпорядникові для зведення мережі по головному розпоряднику.

До мережі включаються:

- головний розпорядник;
- розпорядники нижчого рівня, котрі підпорядковані відповідному головному розпоряднику та/або діяльність яких координується через нього;
- одержувачі бюджетних коштів, що вповноважені головним розпорядником на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та одержують на їх виконання кошти з державного бюджету.

Розпорядники та одержувачі бюджетних коштів включаються до мережі головних розпорядників або розпорядників нижчого рівня, якщо вони отримують бюджетні асигнування безпосередньо від них.

Відповідно до Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету (наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2011 № 1223), головні розпорядники бюджетних коштів не пізніше ніж за 15 днів до початку бюджетного періоду (крім Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій) визначають мережу розпорядників коштів бюджету нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів, чітко визначившись зі статусом кожної установи, яка обслуговується у відповідному органі ДКСУ, та подають її ДКСУ.

ДКСУ (відділ мережі та зведених показників бюджету) одержує від головних розпорядників бюджетних коштів інформацію про мережу установ і організацій, які отримують кошти з державного бюджету, на паперових і електронних носіях, а також реєстри змін до мережі, перевіряє на відповідність розпису державного бюджету й даним Єдиного реєстру та вносить до єдиної бази даних мережі розпорядників і одержувачів коштів державного бюджету.

Розпорядники нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня, обслуговуються у відповідних головних управліннях ДКСУ. Вони складають мережу за розпорядниками нижчого рівня та одержувачами, які обслуговуються в органах ДКСУ відповідної адміністративно-територіальної одиниці (крім районних державних адміністрацій, що обслуговуються у відповідних управліннях ДКСУ та включають до мережі розпорядників і одержувачів, які обслуговуються у цьому управлінні) у порядку, визначеному для головних

розпорядників. Вони подають дані про мережу на паперових і електронних носіях не пізніше ніж за 10 днів до початку бюджетного періоду. Головні управління (управління) перевіряють подану інформацію та вносять її до єдиної бази даних мережі розпорядників і одержувачів коштів державного бюджету.

Складання мережі Міністерства оборони України, Адміністрації Державної прикордонної служби України, Міністерства внутрішніх справ України (силових структур) має особливості, відмінні від інших головних розпорядників: розпорядники нижчого рівня, котрі обслуговуються в одному головному управлінні ДКСУ (базовому), включають до мережі розпорядників нижчого рівня, які обслуговуються в іншому головному управлінні ДКСУ (транзитному).

Базові головні управління Державної казначейської служби України – це головні управління ДКСУ, на території яких перебувають розпорядники нижчого рівня, до мережі котрих включені розпорядники бюджетних коштів, розташовані на території іншого головного управління ДКСУ (транзитного).

Транзитні головні управління Державної казначейської служби України – це головні управління ДКСУ, на території яких перебувають розпорядники бюджетних коштів, що включені до мережі розпорядників коштів нижчого рівня, розташованих на території іншого головного управління ДКСУ (базового).

Мережа силових структур вноситься до єдиної бази даних мережі розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету базовими головними управліннями ДКСУ.

Розпорядник може вповноважити одержувача бюджетних коштів виконати заходи, передбачені бюджетною програмою, та надати йому кошти (на безповоротній чи поворотній основі) в межах відповідних бюджетних асигнувань. Одержувач розпоряджається такими коштами на підставі плану використання бюджетних коштів, що містить розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі розпорядника бюджетних коштів (ст. 22 Бюджетного кодексу України).

Одержувач бюджетних коштів – це суб'єкт господарювання, громадська чи інша організація, яка не має статусу бюджетної установи, вповноважена розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та одержує для їх здійснення кошти бюджету.

Одержувач використовує бюджетні кошти на підставі плану використання бюджетних коштів, що містить розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі відповідного розпорядника бюджетних коштів.

Одержувач бюджетних коштів може бути включений до мережі розпорядника та отримувати розподіли бюджетних асигнувань тільки за умови його відповідності критеріям визначення одержувача бюджетних коштів. Ці критерії встановлює Кабінет Міністрів України, беручи до уваги напрями, досвід і результати діяльності, фінансово-економічне обґрунтування виконання заходів бюджетної програми та застосування договірних умов (ст. 22 Бюджетного кодексу України).

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ” від 28.02.2002 № 228, критеріями визначення одержувача для здійснення заходів бюджетної програми є:

- досвід роботи за відповідним профілем не менше двох років та наявність відповідної кваліфікації з урахуванням напряму чи заходу бюджетної програми;
- виробничий потенціал і показники виробничої діяльності, науково-технічної бази (за потреби); наявність бездефіцитного фінансового плану на поточний рік, фінансово-економічного розрахунку (обґрунтування) виконання заходів бюджетної програми;
- беззбиткова діяльність одержувача за останніх два роки, відсутність простроченої заборгованості за наданими банками кредитами;
- співвідношення вартості робіт, послуг та їхньої якості;
- застосування договірних умов.

У разі отримання бюджетних коштів одержувачем платежі здійснюються з рахунку, відкритого в установленому порядку в органах ДКСУ.

Одержувачем не може бути суб’єкт господарювання, громадська чи інша організація, котру визнано в установленому порядку банкрутом, щодо якої порушено справу про банкрутство або котра перебуває на стадії ліквідації.

Критерії та умови відбору одержувача, якому надається державна підтримка, визначаються в порядках використання бюджетних коштів.

Після затвердження в законі про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) бюджетних призначень їх одержує головний розпорядник бюджетних коштів. Саме він приймає рішення про 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.

Міністерство фінансів України надає ДКСУ на паперових і електронних носіях розпис Державного бюджету України, що містить такі складові (в частині видатків):

- затверджений річний розпис асигнувань державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету);
- помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету);
- річний розпис повернення кредитів до державного бюджету та надання кредитів із державного бюджету;
- помісячний розпис повернення кредитів до загального фонду державного бюджету та надання кредитів із загального фонду державного бюджету;
- річний розпис витрат спеціального фонду державного бюджету з розподілом за видами надходжень;
- помісячний розпис спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків).

Державна казначейська служба України реєструє дані зазначених документів та на їх підставі здійснює записи на аналітичних рахунках позабалансового обліку:

– розділу 90 “Тимчасові планові показники, пропозиції та інші планові показники” групи 908 “Узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами державного бюджету”;

– розділу 92 “Асигнування” груп:

921 “Бюджетні призначення з державного бюджету”;

926 “Бюджетні призначення з державного бюджету за помісячним розписом асигнувань”;

928 “Затверджені бюджетні призначення з державного бюджету”.

ДКСУ реєструє дані цих документів та відображає за рахунками позабалансового обліку:

– розділу 90 “Тимчасові планові показники, пропозиції та інші планові показники” групи 908 “Узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами державного бюджету”;

– розділу 92 “Асигнування” груп:

921 “Бюджетні призначення з державного бюджету”;

926 “Бюджетні призначення з державного бюджету за помісячним розписом асигнувань”;

928 “Затверджені бюджетні призначення з державного бюджету”. Синтетичні рахунки IV порядку подано в табл. 10.3.1.

Для обліку планових показників у органах ДКСУ відкриваються аналітичні рахунки позабалансового обліку за розділами 90–92.

З метою обліку відкритих асигнувань розпорядникам коштів державного бюджету в органах ДКСУ відкриваються аналітичні рахунки позабалансового обліку за групою 907. Рахунки позабалансового обліку груп 908 і 909 відкриваються на центральному рівні для обліку узагальнених призначень головних розпорядників та пропозицій щодо відкриття асигнувань.

Для обліку кошторисних призначень і призначень за планом асигнувань розпорядників коштів бюджету відкриваються позабалансові рахунки за розділом 91; обліку асигнувань за розписом призначень і помісячним розписом – рахунки за розділом 92; обліку планових показників за власними надходженнями – рахунки за розділом 93.

Позабалансові рахунки для обліку планових показників закриваються після закінчення бюджетного року та відкриваються для обліку планових показників нового бюджетного року. До введення в облік планових показників за законом про Державний бюджет України на відповідний бюджетний рік застосовуються тимчасові планові показники за тимчасовим розписом і тимчасовими кошторисами.

Якщо в назві позабалансового рахунку є термін “затверджені”, це означає, що в процесі виконання бюджету сальдо рахунку змінюється тільки в результаті внесення змін до планових показників у встановленому порядку.

Для обліку зобов’язань розпорядників коштів бюджету на підставі документів, одержаних від Міністерства фінансів України, відкриваються рахунки за розділом 94, які закриваються після закінчення бюджетного періоду в автоматизованому режимі.

Таблиця 10.3.1

Перелік рахунків для обліку зведених планових показників виконання державного бюджету за видатками загального фонду (бюджетні призначення)

Номер балансового рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку	Зміст записів	
			за кредитом	за дебетом
<i>Річний розпис призначень</i>				
9081	Затвержені узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету	Для обліку затверджених узагальнених зведених бюджетних призначень головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету	Суми затверджених узагальнених зведених бюджетних призначень головних розпорядників на підставі показників річного розпису призначень за коштами загального фонду державного бюджету. Протягом року можуть вноситися зміни (збільшення бюджетних призначень за загальним фондом державного бюджету)	Протягом року проведення сум не здійснюється, за винятком внесення змін до узагальнених зведених бюджетних призначень головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету в бік зменшення
9083	Узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету	Для обліку узагальнених зведених бюджетних призначень головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету	Зарахування узагальнених зведених бюджетних призначень головних розпорядників на підставі показників річного розпису призначень за коштами загального фонду державного бюджету	Зменшення узагальнених зведених бюджетних призначень головних розпорядників на суму пропозицій на виділення коштів загального фонду державного бюджету головним розпорядникам
9213	Зведені поточні бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету	Для обліку зведених поточних бюджетних призначень головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників нижчого рівня за загальним фондом державного бюджету	Суми зведених поточних бюджетних призначень головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників нижчого рівня за загальним фондом державного бюджету	Зменшення сум зведених поточних бюджетних призначень розпорядників коштів бюджету в разі виділення асигнувань на виконання програм загального фонду державного бюджету

Продовження табл. 10.3.1

Номер балансового рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку	Зміст записів за кредитом	Зміст записів за дебетом
9217	Затвержені зведені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету, з урахуванням змін	Для обліку затверджених зведених бюджетних призначень головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня, за загальним фондом державного бюджету, з урахуванням змін	Суми затверджених зведених бюджетних призначень головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня, за загальним фондом державного бюджету, на підставі даних розпису. Протягом року можуть вноситися зміни (збільшення затверджених зведених бюджетних призначень по загальному фонду державного бюджету)	Протягом року проведення сум не здійснюється, за винятком внесення змін до затверджених зведених бюджетних призначень головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня, у бік зменшення
9283	Затвержені зведені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету	Для обліку затверджених зведених бюджетних призначень головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники коштів, за загальним фондом державного бюджету	Проводяться суми затверджених зведених бюджетних призначень головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня, за загальним фондом державного бюджету на підставі даних розпису	Протягом року проведення сум не здійснюється
<i>Помісячний розпис</i>				
9085	Затвержені узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань	Для обліку затверджених узагальнених зведених бюджетних призначень головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань	Суми затверджених узагальнених зведених бюджетних призначень головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету на підставі показників помісячного розпису асигнувань. Протягом року можуть вноситися зміни (збільшення бюджетних призначень)	Протягом року проведення сум не здійснюється, за винятком внесення змін до узагальнених зведених бюджетних призначень головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань у бік зменшення

Продовження табл. 10.3.1

Номер балансового рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку	Зміст записів	
			за кредитом	за дебетом
9086	Узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань	Для обліку узагальнених зведених бюджетних призначень головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань	Зарухування узагальнених зведених бюджетних призначень головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету на підставі показників помісячного розпису асигнувань	Зменшення узагальнених зведених бюджетних призначень головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань на суму пропозицій на виділення асигнувань загального фонду державного бюджету головним розпорядником
9263	Зведені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань	Для обліку зведених бюджетних призначень із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників другого рівня за загальним фондом державного бюджету	Суми зведених поточних бюджетних призначень головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників другого рівня за загальним фондом державного бюджету	Зменшення зведених бюджетних призначень із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань у разі зарахування коштів на особові рахунки головних розпорядників та розпорядників другого рівня за умови казначейського обслуговування та поточні рахунки, відкриті на ім'я розпорядників в установах упорядкованих банків

Закінчення табл. 10.3.1

Номер балансового рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку	Зміст записів	
			за кредитом	за дебетом
9264	Затвержені зведені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань, із урахуванням змін	Для обліку затверджених зведених бюджетних призначень із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники коштів, за загальним фондом державного бюджету, з урахуванням змін	Суми затверджених зведених бюджетних призначень головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижнього рівня, за помісячним розписом асигнувань	Протягом року проведення сум не здійснюється, за винятком внесення змін до затверджених зведених бюджетних призначень головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижнього рівня, за помісячним розписом асигнувань у бік зменшення
9286	Затвержені зведені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань	Для обліку затверджених зведених бюджетних призначень із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня	Суми затверджених зведених бюджетних призначень головних розпорядників коштів бюджету та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижнього рівня	Протягом року проведення сум не здійснюється

Державна казначейська служба України протягом трьох робочих днів після отримання від Міністерства фінансів України зазначених документів доводить до головних розпорядників витяги з них. Одержані головними розпорядниками від ДКСУ витяги є підставою для затвердження в установленому порядку:

- кошторисів;
- планів асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету);
- планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету;
- планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) розпорядниками бюджетних коштів;
- планів використання бюджетних коштів одержувачами бюджетних коштів (вищі навчальні заклади та наукові установи також затверджують плани використання бюджетних коштів і помісячні плани використання бюджетних коштів).

Головні розпорядники (крім державних адміністрацій) протягом трьох робочих днів після отримання витягів із розпису державного бюджету подають до Державної казначейської служби України:

- розподіл показників зведених кошторисів;
- розподіл показників зведених планів асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету);
- розподіл показників зведених планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету;
- розподіл показників зведених планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків);
- зведення показників спеціального фонду;
- розподіл показників зведених планів використання бюджетних коштів і зведених помісячних планів використання бюджетних коштів.

Дані цих розподілів головних розпорядників за розпорядниками нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів обліковуються в ДКСУ на відповідних рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку розділу 91 “Кошторисні призначення” груп (табл. 10.3.2):

Таблиця 10.3.2
Перелік рахунків для обліку зведених планових показників виконання державного бюджету за видатками загального фонду (кошторисні призначення)

Номер балансово-вого рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку	Зміст записів	
			за кредитом	за дебетом
		Показники зведених кошторисів		
9113	Зведені поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету	Для обліку зведених поточних кошторисних призначень за коштами загального фонду державного бюджету на підставі зведених кошторисів головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників нижчого рівня, які мають відповідати витягу з розпису видатків бюджету за загальним фондом	Суми кошторисних призначень за коштами загального фонду бюджету головних розпорядників і розпорядників нижчого рівня	Зменшення сум кошторисних призначень за коштами загального фонду державного бюджету в момент перерахування коштів із рахунків відкритих асигнувань на виконання програм загального фонду державного бюджету вищих розпорядників підвідомчим установам
9117	Затверджені зведені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін	Для обліку затверджених зведених кошторисних призначень головних розпорядників та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники бюджету, з урахуванням змін	Суми затверджених кошторисів головних розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня. Протягом року можуть вноситися зміни (збільшення зведених кошторисних призначень)	За дебетом рахунку протягом року проведення сум не здійснюється, за винятком внесення змін до затверджених зведених кошторисних призначень головних розпорядників та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня, у бік зменшення
9153	Затверджені зведені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету	Для обліку затверджених зведених кошторисних призначень головних розпорядників та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники бюджету, за коштами загального фонду державного бюджету	Суми затверджених кошторисних призначень за коштами загального фонду державного бюджету на підставі кошторисів головних розпорядників та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких нале-	Протягом року проведення сум не здійснюється

Закінчення табл. 10.3.2

Номер балансово-вого рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку	Зміст записів	
			за кредитом	за дебетом
			Показники зведених планів асигнувань та зведених планів надання кредитів	
9132	Зведені поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань	Для обліку зведених призначень із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань на підставі планів асигнувань головних розпорядників та розпорядників коштів другого рівня	Суми призначень із загального фонду державного бюджету за зведеним планом асигнувань головних розпорядників та розпорядників другого рівня	Зменшення сум призначень
9134	Затвержені зведені призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань, із урахуванням змін	Для обліку затверджених зведених призначень із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань, із урахуванням змін	Суми затверджених зведених призначень із загального фонду державного бюджету за зведеним планом асигнувань головних розпорядників та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня. Протягом року можуть вноситися зміни (збільшення зведених кошторисних призначень за планом асигнувань)	Протягом року проведення сум не здійснюється, за винятком внесення змін до зведених кошторисних призначень головних розпорядників та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня, за планом асигнувань у бік зменшення
9156	Затвержені зведені призначення з загального фонду державного бюджету за планом асигнувань	Для обліку затверджених зведених призначень із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань	Суми затверджених зведених призначень із загального фонду державного бюджету за зведеним планом асигнувань головних розпорядників та розпорядників нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня	Протягом року проведення сум не здійснюється

911 “Кошторисні призначення за коштами державного бюджету”;
913 “Призначення з державного бюджету за планом асигнувань”;
915 “Затверджені кошторисні призначення за коштами державного бюджету”.

Державна казначейська служба України протягом п’яти робочих днів узагальнює одержані від головних розпорядників дані, формує за територіями, в розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів для кожного головного управління ДКСУ:

- річний розпис асигнувань державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету);
- помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету);
- річний розпис повернення кредитів до державного бюджету та надання кредитів із державного бюджету;
- помісячний розпис надання кредитів із загального фонду державного бюджету;
- помісячний розпис спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків);
- річний розпис витрат спеціального фонду державного бюджету з розподілом за видами надходжень.

Ці документи доводяться до головних управлінь на паперових і електронних носіях. Головне управління реєструє одержані документи та відображає зазначену інформацію на відповідних рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку (див. табл. 10.3.1, за винятком рахунків групи 908 “Узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами державного бюджету”, і табл. 10.3.3).

Протягом трьох робочих днів витяги із зазначених документів за територіями доводяться до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, які обслуговуються в головному управлінні.

Розпорядники нижчого рівня, які мають свою мережу та обслуговуються в головному управлінні, а також державні адміністрації протягом трьох робочих днів після одержання витягів із розписів бюджету подають відповідному головному управлінню (управлінню) на паперових і електронних носіях розподіл показників:

- зведених кошторисів;

Таблиця 10.3.3

Перелік рахунків для обліку зведених планових показників виконання державного бюджету за видатками загального фонду (індивідуальні показники)

Номер балансового рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку	Зміст записів	
			за кредитом	за дебетом
<i>Індивідуальні показники бюджетних призначень</i>				
9211	Поточні бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету	Для обліку індивідуальних поточних бюджетних призначень розпорядників бюджетних коштів за загальним фондом державного бюджету	Суми індивідуальних поточних бюджетних призначень розпорядників бюджетних коштів за загальним фондом державного бюджету	Зменшення сум індивідуальних поточних бюджетних призначень розпорядників коштів бюджету при зарахуванні коштів на реєстраційні рахунки розпорядників за умови казначейського обслуговування та поточні рахунки, відкриті на імя розпорядників в установах уповноважених банків
9215	Затверджені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету, з урахуванням змін	Для обліку затверджених індивідуальних бюджетних призначень розпорядників бюджетних коштів за загальним фондом державного бюджету, з урахуванням змін	Суми затверджених індивідуальних бюджетних призначень розпорядників бюджетних коштів за загальним фондом державного бюджету на підставі даних розпису. Протягом року можуть вноситися зміни (збільшення бюджетних призначень за загальним фондом державного бюджету)	Протягом року проведення сум не здійснюється, за винятком внесених змін до затверджених індивідуальних бюджетних призначень розпорядників у бік зменшення

Продовження табл. 10.3.3

Номер балансового рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку	Зміст записів	
			за кредитом	за дебетом
9281	Затвержені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету	Для обліку затверджених індивідуальних бюджетних призначень розпорядників коштів за загальним фондом державного бюджету	Суми затверджених індивідуальних бюджетних призначень розпорядників бюджетних коштів за загальним фондом державного бюджету на підставі даних розпису	Протягом року проведення сум не здійснюється
<i>Індивідуальні показники бюджетних призначень за помісячним розписом</i>				
9261	Бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань	Для обліку індивідуальних бюджетних призначень із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань	Суми індивідуальних бюджетних призначень із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань	Зменшення індивідуальних бюджетних призначень із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань при зарахуванні коштів на реєстраційні рахунки розпорядників за умови казначейського обслуговування та поточні рахунки, відкриті на ім'я розпорядників в установах уповноважених банків
9262	Затвержені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань, із урахуванням змін	Для обліку індивідуальних бюджетних призначень із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань, із урахуванням змін	Суми індивідуальних бюджетних призначень із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань. Протягом року можуть вноситися зміни (збільшення індивідуальних затверджених бюджетних призначень із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань)	Протягом року проведення сум не здійснюється, за винятком внесень змін до індивідуальних затверджених бюджетних призначень розпорядників за помісячним розписом асигнувань у бік зменшення

Продовження табл. 10.3.3

Зміст записів		за кредитом		за дебетом	
Номер балансового рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку			
9285	Затвержені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань	Для обліку індивідуальних затверджених бюджетних призначень із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань	Суми індивідуальних затверджених бюджетних призначень із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань		
<i>Індивідуальні кошториси та плани використання бюджетних коштів</i>					
9111	Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету	Для обліку кошторисних призначень за коштами загального фонду бюджету на підставі індивідуальних кошторисів розпорядників бюджетних коштів, дані яких мають відповіститися зрозпису витратів бюджету за загальним фондом	Суми кошторисних призначень за коштами загального фонду бюджету розпорядників		
9115	Затвержені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін	Для обліку затверджених індивідуальних кошторисних призначень розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін	Суми затверджених індивідуальних кошторисних призначень розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету на підставі кошторисів розпорядників. Протягом року можуть вноситися зміни (збільшення індивідуальних кошторисних призначень розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету)		
			Протягом року проведення сум не здійснюється, за винятком внесення змін до індивідуальних кошторисних призначень розпорядників у бік зменшення		

Закінчення табл. 10.3.3

Номер балансового рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку	Зміст записів	
			за кредитом	за дебетом
9151	Затвержені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету	Для обліку затверджених індивідуальних кошторисних призначень розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету	Суми затверджених індивідуальних кошторисних призначень розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету на підставі кошторисів розпорядників	Протягом року проведення сум не здійснюється
Індивідуальні плани асигнувань				
9131	Поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань	Для обліку призначень із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань на підставі індивідуальних планів асигнувань розпорядників бюджетних коштів	Суми призначень із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань розпорядників	Проводиться зменшення сум призначень
9133	Затвержені призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань, із урахуванням змін	Для обліку затверджених призначень із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань, із урахуванням змін	Суми затверджених призначень із загального фонду державного бюджету за індивідуальним планом асигнувань розпорядників. Протягом року можуть вноситися зміни (збільшення кошторисних призначень за планом асигнувань)	Проведення сум не здійснюється, за винятком внесення змін до кошторисних призначень розпорядників за планом асигнувань у бік зменшення
9155	Затвержені призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань	Для обліку затверджених призначень із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань	Суми затверджених призначень із загального фонду державного бюджету за індивідуальним планом асигнувань розпорядників	Протягом року проведення сум не здійснюється

- зведених планів асигнувань загального фонду державного бюджету;
- зведених планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків);
- зведених планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету;
- зведення показників спеціального фонду за розпорядниками нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів.

Головні управління (управління) протягом двох робочих днів перевіряють зазначені документи, показники яких обліковуються в головному управлінні (управлінні) на відповідних рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку, в автоматизованому режимі (див. табл. 10.3.3).

Розпорядники бюджетних коштів подають відповідним органам ДКСУ на паперових і електронних носіях:

- затверджені кошториси;
- плани асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів);
- плани спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків);
- плани надання кредитів із загального фонду державного бюджету, зведення показників спеціального фонду.

Вищі навчальні заклади та наукові установи подають також затверджені плани використання бюджетних коштів та помісячні плани використання бюджетних коштів.

Одержувачі бюджетних коштів подають відповідним органам ДКСУ на паперових і електронних носіях плани використання бюджетних коштів. Ці дані звіряються з показниками бухгалтерського обліку, які відображаються в органах ДКСУ на відповідних рахунках позабалансового обліку (див. табл. 10.3.3).

У разі внесення змін до розпису державного бюджету Державна казначейська служба України одержує від Міністерства фінансів України в установленому порядку оригінал та одну копію довідок про зміни:

- до річного розпису державного бюджету;

- помісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету);
- помісячного розпису спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків);
- помісячного розпису повернення кредитів до загального фонду державного бюджету та надання кредитів із загального фонду державного бюджету.

Зміни щодо зменшення планових показників можуть вноситися тільки в межах залишку невикористаних планових показників.

Державна казначейська служба України після перевірки показників зазначених документів із даними позабалансового обліку реєструє довідки та відображає інформацію про суми змін на відповідних рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку в автоматизованому режимі (див. табл. 10.3.1–10.3.3). Копія довідки протягом одного робочого дня з моменту реєстрації надсилається головному розпорядникові та є підставою для внесення в установленому порядку змін:

- до кошторисів;
- планів асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів);
- планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень і відповідних видатків);
- планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету;
- зведених кошторисів;
- зведених планів асигнувань загального фонду державного бюджету;
- зведених планів спеціального фонду;
- зведених планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету;
- зведення показників спеціального фонду кошторису установ, які утримуються за рахунок коштів державного бюджету.

Протягом трьох робочих днів після одержання довідок головні розпорядники надають Державній казначейській службі України реєстри змін:

- розподілу показників зведених кошторисів;

- розподілу показників зведених планів асигнувань загального фонду державного бюджету;
- розподілу показників зведених планів спеціального фонду (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків);
- зведення показників спеціального фонду;
- зведених планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету за розпорядниками нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів.

Головний розпорядник доводить зазначені зміни до розпорядників нижчого рівня та затверджує зміни до кошторисів, планів асигнувань загального фонду, планів спеціального фонду, планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету в установленому порядку.

Казначейство України протягом двох робочих днів перевіряє подані реєстри змін на відповідність та обліковує їхні показники на відповідних рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку (див. табл. 10.3.1–10.3.3).

На підставі одержаних реєстрів змін формуються повідомлення про зміни річного розпису за розпорядниками нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів для кожного головного управління. Ці повідомлення надсилаються відповідним головним управлінням на паперових носіях наступного робочого дня після перевірки головним розпорядником реєстрів змін:

- асигнувань державного бюджету (за винятком надання кредитів);
- помісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів);
- помісячного розпису спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків);
- річного розпису повернення кредитів до державного бюджету та надання кредитів із державного бюджету;
- помісячного розпису надання кредитів із загального фонду державного бюджету;
- річного розпису витрат спеціального фонду державного бюджету з розподілом за видами надходжень.

Одержавши зазначені документи, головні управління обліковують їхні дані на відповідних рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку (див. табл. 10.3.1–10.3.3).

Органи ДКСУ протягом одного робочого дня після одержання повідомлень про зміни розписів доводять витяги із зазначених документів до розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, які в них обслуговуються, а розпорядники бюджетних коштів – до розпорядників нижчого рівня.

Розпорядники нижчого рівня, які мають свою мережу та обслуговуються в головному управлінні, а також державні адміністрації протягом трьох робочих днів після одержання витягу з повідомлення про зміни розписів подають на паперових і електронних носіях відповідному головному управлінню (управлінню) за розпорядниками нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів реєстри змін:

- розподілу показників зведених кошторисів;
- розподілу показників зведених планів асигнувань загального фонду державного бюджету;
- розподілу показників зведених планів спеціального фонду (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків);
- розподілу показників зведених планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету;
- зведення показників спеціального фонду.

Подані реєстри змін головне управління (управління) протягом двох робочих днів перевіряє на відповідність та обліковує показники зазначених документів на відповідних рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку.

Зміни до кошторисів, планів асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів із державного бюджету), планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету та планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків) оформляються довідками про зміни кошторису, плану асигнувань загального фонду державного бюджету, плану надання кредитів із загального фонду державного бюджету, плану спеціального фонду в законодавчо встановленому порядку.

Бюджетна установа протягом наступного робочого дня після затвердження довідки, але не пізніше останнього робочого дня

поточного місяця, подає її на паперових і електронних носіях відповідному органу ДКСУ. Останній звіряє дані, наведені в довідці, та обліковує їх на рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку.

Зміни до спеціального фонду кошторису вносяться тоді, коли загальний обсяг фактичних надходжень до цього фонду разом із обсягом залишків коштів на його рахунках на початок року більший, ніж відповідні надходження, враховані в кошторисі на відповідний рік. При цьому в спеціальному фонді кошторису уточнений обсяг видатків має дорівнювати сумі уточненого обсягу доходів і залишків коштів на початок року.

Протягом бюджетного періоду розпорядники вносять зміни до спеціального фонду кошторису за власними надходженнями на підставі довідки про внесення змін до кошторису, яка затверджується керівником установи, котрий затвердив кошторис без внесення відповідних змін до бюджетного розпису за спеціальним фондом бюджету. Розпорядники нижчого рівня в обов'язковому порядку подають відповідним розпорядникам завірені органом ДКСУ копії затверджених довідок про внесення змін до спеціального фонду кошторису за власними надходженнями.

Облік зазначених операцій у кореспонденції рахунків відображено в табл. 10.3.4 і 10.3.5.

У разі збільшення планових показників у бухгалтерському обліку ці операції відображаються за проведеннями, наведеними раніше. Відповідно, в разі зменшення планових показників у бухгалтерському обліку зміни відображаються зворотними проведеннями*.

Доведені обсяги бюджетних асигнувань є підставою для взяття розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів бюджетних зобов'язань.

Органи ДКСУ, відповідно до наказу Міністерства фінансів України "Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України" від 02.03.2012 № 309,

* У разі збільшення планових показників у бухгалтерському обліку зазначені операції відображаються за наведеними раніше проведеннями. Відповідно, при зменшенні планових показників у бухгалтерському обліку ці зміни відображаються зворотними проведеннями.

Таблиця 10.3.4

**Облік планових показників за видатками загального фонду
в Державній казначейській службі України**

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за Дебетом	за кредитом	
Введення зведених показників річного розпису призначень	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9283 "Затверджені зведені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету"	Річний розпис державного бюджету
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	а також 9217 "Затверджені зведені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету, з урахуванням змін"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	а також 9213 "Зведені поточні бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	а також 9081 "Затверджені узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	а також 9083 "Узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами загального фонду"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"		

Продовження табл. 10.3.4

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за Дебетом	за кредитом	
Введення зведених показників бюджетних призначень за помісячним розписом	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9286 "Затверджені зведені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань"	Помісячний розпис державного бюджету
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9264 "Затверджені зведені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань, із урахуванням змін"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	а також	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9263 "Зведені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	а також	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9085 "Затверджені узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9086 "Узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань"	

Закінчення табл. 10.3.4

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для записання записів
	за Дебетом	за кредитом	
Введення показників зведеного кошторису	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9153 "Затверджені зведені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету"	Зведений кошторис, одержаний від головного розпорядника бюджетних коштів
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9117 "Затверджені зведені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін"	
Введення показників зведеним планом асигнувань та зведеним планом надання кредитів	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9113 "Зведені поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету"	Зведений план асигнувань із загального фонду бюджету та зведений план надання кредитів із загального фонду бюджету до зведеного кошторису головного розпорядника бюджетних коштів
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9156 "Затверджені зведені призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9134 "Затверджені зведені призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань, із урахуванням змін"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9132 "Зведені поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань"	

Таблиця 10.3.5
Облік планових показників за видатками загального фонду в головному управлінні ДКСУ та в Державній казначейській службі України (у разі проведення зазначених операцій на центральному рівні)

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за Дебетом	за кредитом	
Введення зведених показників річного розпису призначень	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9283 "Затвержені зведені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету"	Річний розпис державного бюджету
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9217 "Затвержені зведені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету, з урахуванням змін"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9213 "Зведені поточні бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9286 "Затвержені зведені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9264 "Затвержені зведені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань, із урахуванням змін"	
Введення зведених показників бюджетних призначень за помісячним розписом	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9263 "Зведені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань"	Помісячний розпис державного бюджету
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"		

Продовження табл. 10.3.5

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Введення показників зведеного кошторису	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9153 "Затвержені зведені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету"	Зведений кошторис, одержаний від головного розпорядника бюджетних коштів або розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рівня
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9117 "Затвержені зведені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9113 "Зведені поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету"	
Введення показників зведеного кошторису за планом асигнувань та зведеного кошторису головного розпорядника бюджетних коштів або розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рівня	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9156 "Затвержені зведені призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань"	Зведений план асигнувань із загального фонду бюджету та зведений план надання кредитів із загального фонду бюджету до зведеного кошторису головного розпорядника бюджетних коштів або розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рівня
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9134 "Затвержені зведені призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань, із урахуванням змін"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9132 "Зведені поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань"	

Продовження табл. 10.3.5

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за Дебетом	за кредитом	
Введення індивідуальних показників бюджетних призначень	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9281 "Затвержені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету"	Річний розпис асигнувань і розпис повернення кредитів до державного бюджету та надання кредитів із державного бюджету головних розпорядників бюджетних коштів
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9215 "Затвержені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету, з урахуванням змін" а також	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9211 "Поточні бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету" а також	
Введення індивідуальних показників бюджетних призначень за помісячним розписом	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9285 "Затвержені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань" а також	Помісячний розпис асигнувань загального фонду бюджету й помісячний розпис повернення кредитів до загального фонду державного бюджету та надання кредитів із загального фонду державного бюджету головних розпорядників бюджетних коштів
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9262 "Затвержені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань, із урахуванням змін" а також	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9261 "Бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань"	

Закінчення табл. 10.3.5

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Введення показників індивідуально-го кошторису та плану використан-ня бюджет-них коштів	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9151 "Затвержені кошторисні призначен-ня за коштами загального фонду державно-го бюджету" а також 9115 "Затвержені кошторисні призначен-ня за коштами загального фонду державно-го бюджету, з урахуванням змін" а також	Кошторис, наданий головним розпорядником та/або розпорядником бюджетних коштів, і план використання бюджетних коштів, наданий одержува-чем бюджетних коштів
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9111 "Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9155 "Затвержені призначення із загаль-ного фонду державного бюджету за планом асигнувань" а також 9133 "Затвержені призначення із загаль-ного фонду державного бюджету за планом асигнувань, із урахуванням змін" а також 9131 "Поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань"	План асигнувань та план надання кредитів із загального фонду держав-ного бюджету як додаток до індивідуального кошторису головного розпорядника та/ або розпорядника бюджет-них коштів, індивідуальний помісячний план викорис-тання бюджетних коштів вищих навчальних закладів і наукових установ
Введення показників за планом асигнувань	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9133 "Затвержені призначення із загаль-ного фонду державного бюджету за планом асигнувань, із урахуванням змін" а також 9131 "Поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань"	

на підставі даних обліку узагальнюють інформацію щодо бюджетних зобов'язань, які підлягають оплаті, та подають її у встановлений термін ДКСУ для надання відповідної інформації головним розпорядникам і Міністерству фінансів України з метою прийняття ними управлінських рішень.

Дані щодо бюджетних зобов'язань за загальним фондом реєструються на рахунках розділу 94 “Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів” групи 941 “Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами державного бюджету”:

9411 “Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету”, який призначений для обліку зобов'язань розпорядників коштів бюджету за коштами загального фонду в межах асигнувань (лімітів видатків), передбачених у загальному фонді державного бюджету на відповідну мету (за кредитом рахунку проводяться суми зобов'язань розпорядників бюджетних коштів (угоди, договори, контракти тощо), котрі в разі виконання умов, передбачених зобов'язаннями, підлягають оплаті в межах асигнувань, передбачених у загальному фонді бюджету; за дебетом рахунку проводяться суми, що зменшують зобов'язання в разі взяття на облік фінансового зобов'язання, яке є наслідком його виконання);

9413 “Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету”, який призначений для обліку фінансових зобов'язань розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету, що є наслідком зобов'язань, котрі реєструються на рахунку 9411 “Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету” (за кредитом рахунку проводяться суми зобов'язань розпорядників бюджетних коштів (рахунки-фактури, платіжні вимоги тощо), які підлягають оплаті в межах асигнувань, передбачених у загальному фонді бюджету; за дебетом рахунку проводяться суми, що проплачені розпорядником бюджетних коштів за платіжною вимогою, рахунком-фактурою та іншими платіжними документами за рахунок коштів загального фонду та зменшують його фінансові зобов'язання перед сторонніми організаціями).

Облік зобов'язань у кореспонденції рахунків подано в табл. 10.3.6.

Для реєстрації бюджетних зобов'язань розпорядники бюджетних коштів подають до органів ДКСУ реєстри зобов'язань та фінансових

Таблиця 10.3.6

Операції з обліку зобов'язань за загальним фондом розпорядників бюджетних коштів у головному управлінні ДКСУ та в Державній казначейській службі України

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Сума зобов'язання, взятого головним розпорядником бюджетних коштів, розпорядником або одержувачем бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	9411 “Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету”	Меморіальні документи, сформовані на виконання реєстру зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів та оригінали документів або їхні копії, засвідчені в установленому порядку, що підтверджують факт узяття зобов'язання
Сума фінансового зобов'язання, взятого головним розпорядником бюджетних коштів, розпорядником бюджетних коштів або одержувачем за коштами загального фонду державного бюджету	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	9413 “Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету”	Те саме
	одночасно		
	9411 “Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	

зобов'язань і оригінали документів та/або їхні копії, засвідчені в установленому порядку, що підтверджують факт узяття зобов'язання.

Департамент видатків державного бюджету Державної казначейської служби України на підставі даних позабалансового обліку показників помісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету та помісячного розпису надання кредитів із державного бюджету складає в автоматизованому режимі пропозиції про відкриття асигнувань із загального фонду державного бюджету за видатками, не віднесеними до захищених статей та видатків,

за головними розпорядниками коштів. Пропозиції друкуються у двох примірниках, передаються на підпис голові Державної казначейської служби України та на затвердження Міністрові фінансів України.

Департамент видатків державного бюджету одержує від Міністерства фінансів України затвержені пропозиції про відкриття асигнувань із загального фонду державного бюджету та довідки про внесення змін до пропозицій про відкриття асигнувань із загального фонду державного бюджету, реєструє їх за номером і датою. Копію зареєстрованих пропозицій та довідок у електронному вигляді передають до Міністерства фінансів України.

Державна казначейська служба України обліковує пропозиції про відкриті асигнування із загального фонду державного бюджету за видатками, не віднесеними до захищених видатків, за головними розпорядниками на рахунках, відкритих у автоматизованому режимі за синтетичними рахунками 9091 “Пропозиції про виділення асигнувань загального фонду державного бюджету”, які призначені для обліку пропозицій про виділення асигнувань загального фонду державного бюджету головним розпорядникам (за окремими кодами програмної класифікації видатків). За кредитом рахунку проводяться суми пропозицій на виділення асигнувань загального фонду державного бюджету головним розпорядникам; за дебетом рахунку – зменшення сум пропозицій у момент виділення асигнувань загального фонду державного бюджету головним розпорядникам на виконання програм загального фонду державного бюджету.

Департамент видатків державного бюджету готує в автоматизованому режимі розпорядження про зарахування асигнувань на узагальнені рахунки відкритих асигнувань загального фонду державного бюджету та/або про зарахування асигнувань на узагальнені рахунки відкритих асигнувань для надання кредитів із загального фонду державного бюджету:

- за захищеними статтями й видатками – на підставі даних позабалансового обліку показників помісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету (в перший робочий день місяця);
- за іншими видатками, не віднесеними до захищених, – на підставі пропозицій та довідок про внесення змін до цих пропозицій.

Департамент видатків державного бюджету зараховує асигнування на рахунки відкритих асигнувань загального (спеціального) фонду державного бюджету (для обліку відкритих асигнувань головним розпорядником) на підставі розпорядження про:

- зарахування асигнувань на узагальнені рахунки відкритих асигнувань загального фонду державного бюджету;
- відкриті асигнування за узагальненими показниками спеціального фонду державного бюджету;
- зарахування асигнувань на узагальнені рахунки відкритих асигнувань для надання кредитів із загального фонду державного бюджету та/або розпорядження про відкриті асигнування за узагальненими показниками для надання кредитів зі спеціального фонду державного бюджету.

Показники щодо зарахування асигнувань на узагальнені рахунки відкритих асигнувань обліковуються за рахунками групи 907 “Відкриті асигнування” 9071 “Відкриті асигнування за узагальненими показниками загального фонду державного бюджету”, що призначений для обліку відкритих асигнувань загального фонду державного бюджету на підставі затверджених Міністерством фінансів України пропозицій без зазначення кодів програмної класифікації видатків (за кредитом рахунку проводиться зарахування відкритих асигнувань, виділених із загального фонду державного бюджету на підставі затверджених Міністерством фінансів України пропозицій; за дебетом рахунку – списання відкритих асигнувань, розподілених головним розпорядником на виконання програм).

Департамент видатків державного бюджету на підставі зазначених документів формує виписку з рахунку відкритих асигнувань за узагальненими показниками:

- загального фонду державного бюджету;
- спеціального фонду державного бюджету;
- надання кредитів із загального фонду державного бюджету;
- надання кредитів із спеціального фонду державного бюджету.

Другий примірник виписки надається головному розпорядникові (крім державних адміністрацій) наступного робочого дня після зарахування асигнувань.

Головні розпорядники протягом наступного робочого дня після одержання виписки подають Департаменту видатків державного бюджету Державної казначейської служби України розподіли відкритих

асигнувань за кодами програмної й економічної класифікації видатків та за територіями в розрізі розпорядників нижчого рівня й одержувачів бюджетних коштів із урахуванням наявних фінансових зобов'язань.

Одержані розподіли відкритих асигнувань перевіряються Державною казначейською службою України та групуються за територіями. На їх підставі складаються реєстри на відкриття асигнувань, які передаються головним управлінням. Останні реєструють одержані реєстри в журналі реєстрації реєстрів на відкриття асигнувань та відображають суми відкритих асигнувань у автоматизованому режимі на рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку:

9073 “Відкриті асигнування на виконання програм загального фонду державного бюджету”, для обліку відкритих асигнувань загального фонду державного бюджету для головних розпорядників і розпорядників нижчого рівня за відповідними кодами програмної класифікації видатків (за кредитом рахунку проводиться зарахування відкритих асигнувань, виділених головним розпорядникам та розпорядникам нижчого рівня із загального фонду державного бюджету для розподілу між підвідомчими установами; за дебетом рахунку проводяться суми асигнувань загального фонду державного бюджету, надані розпорядникам нижчого рівня для використання згідно з кошторисами);

9075 “Відкриті асигнування на виконання програм загального фонду державного бюджету відповідно до кошторису розпорядника бюджетних коштів”, для обліку відкритих асигнувань загального фонду державного бюджету розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня, котрі призначені для використання відповідно до кошторису (за кредитом рахунку проводиться зарахування із загального фонду державного бюджету відкритих асигнувань розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня для використання згідно з кошторисами; за дебетом рахунку проводяться суми асигнувань загального фонду державного бюджету, направлені на реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів).

Органи ДКСУ надають розпорядникам і одержувачам бюджетних коштів виписку про відкриті асигнування за результатами попереднього операційного дня.

Державна казначейська служба України (центральний рівень) самостійно формує розподіли відкритих асигнувань та коригувальні

розподіли державних адміністрацій за скороченою економічною класифікацією видатків. При цьому виписка про відкриті асигнування зазначеним головним розпорядникам не надається. Асигнування їм зараховуються на рахунки, відкриті за рахунками позабалансового обліку в головних управліннях за місцем обслуговування.

Облік показників за відкритими асигнуваннями в кореспонденції рахунків наведено в табл. 10.3.7 і 10.3.8.

Для здійснення видатків у органах ДКСУ, відповідно до наказу ДКУ “Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України” від 22.06.2012 № 758, відкриваються бюджетні рахунки для операцій із бюджетними коштами – для здійснення операцій із бюджетними асигнуваннями, передбаченими на виконання відповідних програм і заходів у державному й місцевих бюджетах, які відкриваються розпорядникам і одержувачам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів.

Бюджетні рахунки для операцій із бюджетними коштами поділяються на:

- особові рахунки, що відкриваються розпорядникам коштів місцевих бюджетів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету для обліку руху коштів, виділених із загального та/або спеціального фондів місцевих бюджетів для розподілу між розпорядниками і одержувачами коштів місцевих бюджетів, а також відокремленими структурними підрозділами розпорядників коштів місцевих бюджетів (3531 “Особові рахунки розпорядників за коштами, отриманими із загального фонду місцевого бюджету”; 3532 “Особові рахунки розпорядників за коштами, отриманими зі спеціального фонду місцевого бюджету”);
- реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету для обліку операцій із виконання загального фонду кошторисів (3521 “Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету”; 3541 “Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду місцевого бюджету”);

Таблиця 10.3.7

**Облік операцій за відкритими асигнуваннями за загальним фондом
у Державній казначейській службі України**

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Відповідно до затверджених пропозицій щодо відкриття асигнувань із загального фонду державного бюджету за видатками, які не віднесено до захищених, у т. ч. із надання кредитів	На суму відкритих асигнувань із загального фонду державного бюджету головним розпорядником		Меморіальні документи, сформовані з урахуванням пропозицій щодо відкриття асигнувань із загального фонду державного бюджету, затверджені Міністром фінансів України
	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	9091 “Пропозиції про виділення асигнувань із загального фонду державного бюджету”	
	одночасно		
	9083 “Узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	
Відповідно до помісячного розпису за видатками, які віднесено до захищених	одночасно		Меморіальні документи, сформовані з урахуванням сум, затверджених у помісячному розписі загального фонду державного бюджету
	9086 “Узагальнені зведені бюджетні призначення головних розпорядників за коштами загального фонду держбюджету за помісячним розписом”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	
Відповідно до затверджених пропозицій та до помісячного розпису за видатками, які віднесено до захищених	На суму відкритих асигнувань загального фонду державного бюджету головним розпорядником		Меморіальні документи ДКСУ, сформовані на підставі розпорядження щодо зарахування асигнувань на узагальнені рахунки відкритих асигнувань загального фонду державного бюджету головним розпорядником коштів бюджету, та меморіальні документи, сформовані з урахуванням сум, затверджених у помісячному розписі загального фонду держбюджету
	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	9071 “Відкриті асигнування за узагальненими показниками загального фонду державного бюджету”	
	одночасно		
	9091 “Пропозиції про виділення асигнувань загального фонду державного бюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	

Продовження табл. 10.3.7

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
На суму відкритих асигнувань на виконання програм загального фонду державного бюджету та сформованого реєстру на відкриття асигнувань розпорядникам нижчого рівня	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	9073 “Відкриті асигнування на виконання програм загального фонду держбюджету”	Меморіальні документи ДКСУ, сформовані на підставі розподілу відкритих асигнувань
	одночасно		
	9071 “Відкриті асигнування за узагальненими показниками загального фонду держбюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	
	одночасно		
	9213 “Зведені поточні бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	
	одночасно		
	9263 “Зведені бюджетні призначення із загального фонду держбюджету за помісячним розписом асигнувань”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	
	одночасно		
	9073 “Відкриті асигнування на виконання програм загального фонду державного бюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	
	одночасно		
	9113 “Зведені поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	
	одночасно		
9132 “Зведені поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”		

Закінчення табл. 10.3.7

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
На суму відкритих асигнувань на виконання програм загального фонду державного бюджету та сформованого реєстру на відкриття асигнувань розпорядникам нижчого рівня	одночасно		Меморіальні документи ДКСУ, сформовані на підставі розподілу відкритих асигнувань
	8221 "Асигнування загального фонду державного бюджету, передані розпорядниками коштів державного бюджету"	8911 "Контррахунок для активних рахунків управлінського обліку"	
Проведено підкріплення коштами за зверненням головних управлінь ДКСУ	3112 "Загальний фонд державного бюджету"	3911 "Технічні рахунки управлінь Державного казначейства"	Меморіальні документи ДКСУ

- спеціальні реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету для обліку операцій із виконання спеціального фонду кошторисів (3125 "Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ"; 3522 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету"; 3542 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого бюджету");
- рахунки одержувачів бюджетних коштів, які відкриваються одержувачам бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету загального та/або спеціального фондів для обліку операцій із виконання плану

Таблиця 10.3.8

Облік операцій за відкритими асигнуваннями за загальним фондом у головному управлінні ДКСУ та в Державній казначейській службі України

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
На суму відкритих асигнувань загального фонду державного бюджету розпорядникам згідно з реєстром на відкриття асигнувань	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	9073 “Відкриті асигнування на виконання програм загального фонду державного бюджету”	Меморіальні документи органів ДКСУ, сформовані на підставі реєстру на відкриття асигнувань, одержаного від Державної казначейської служби України
	одночасно		
	9213 “Зведені поточні бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	
На суму відкритих асигнувань на виконання програм загального фонду державного бюджету відповідно до кошторису (зведеного кошторису) розпорядника бюджетних коштів	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	9075 “Відкриті асигнування загального фонду державного бюджету”	Меморіальні документи органів ДКСУ, сформовані на підставі розподілу вищого розпорядника
	одночасно		
	9073 “Відкриті асигнування на виконання програм загального фонду державного бюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	
	одночасно		
	9113 “Зведені поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	
	одночасно		
	9132 “Зведені поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	

Закінчення табл. 10.3.8

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
На суму відкритих асигнувань на виконання програм загального фонду державного бюджету відповідно до кошторису (зведеного кошторису) розпорядника бюджетних коштів	одночасно		Меморіальні документи органів ДКСУ, сформовані на підставі реєстру
	9211 "Поточні бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету"	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	одночасно		
	9261 "Бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань"	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9075 "Відкриті асигнування загального фонду державного бюджету на виконання програм відповідно до кошторису розпорядника бюджетних коштів"	
	одночасно		
	9211 "Поточні бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету"	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	одночасно		
9261 "Бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань"	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"		

використання бюджетних коштів (3523 "Рахунки одержувачів коштів за коштами загального фонду державного бюджету"; 3524 "Рахунки одержувачів коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету"; 3543 "Рахунок одержувачів коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету"; 3544 "Рахунок одержувачів коштів за коштами спеціального фонду місцевого бюджету");

- рахунки для обліку операцій із загальнодержавних витрат, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів для здійснення

загальнодержавних витрат (3525 “Рахунки для обліку операцій по загальнодержавних видатках за коштами загального фонду державного бюджету”; 3526 “Рахунки для обліку операцій по загальнодержавних видатках за коштами спеціального фонду державного бюджету”);

- рахунки для обліку операцій із міжбюджетними трансфертами, які відкриваються розпорядникам коштів місцевих бюджетів для обліку руху коштів загального та/або спеціального фондів місцевих бюджетів за міжбюджетними трансфертами.

З метою відкриття рахунків розпорядники бюджетних коштів подають до органів ДКСУ пакет документів для формування особливої справи та відкриття рахунків для здійснення розрахунково-касового обслуговування протягом бюджетного періоду.

Розпорядники бюджетних коштів, які обслуговуються централізованими бухгалтеріями та прийняли рішення про відкриття окремих рахунків відповідно до законодавства, для відкриття в органах Державної казначейської служби України реєстраційних і спеціальних реєстраційних рахунків подають із пакетом документів копії документів, що підтверджують взяття централізованої бухгалтерії на облік у органі Державної податкової служби України та у відповідному органі Пенсійного фонду України як платника єдиного внеску (така копія засвідчується органом, що видав документ, або в нотаріальному порядку).

Після надання повного пакета документів, оформлених у встановленому порядку, органи ДКСУ протягом трьох робочих днів із дати проведення операції відкриття/закриття рахунків клієнтів, включаючи день відкриття/закриття (крім відкриття рахунків у зв'язку із завершенням та початком бюджетного періоду та за умови, що реквізити рахунків, відкриті в новому бюджетному періоді, не відрізняються від реквізитів рахунків, відкритих у попередньому бюджетному періоді), подають відповідним органам ДПСУ повідомлення про це в порядку, встановленому законодавством (до одержання органами ДКСУ повідомлення про взяття рахунку на облік органами ДПСУ операції за цим рахунком здійснюються лише із зарахування коштів, а датою початку операцій за видатками та надання кредитів із бюджету на рахунках, відкритих у органах ДКСУ, є дата реєстрації одержаного органом ДКСУ зазначеного повідомлення).

Одержувачі бюджетних коштів, що не мають відкритих рахунків у органах ДКСУ, для їх відкриття подають до органу ДКСУ такі документи:

- заяву про відкриття рахунків установленого зразка за підписом керівника та головного бухгалтера або інших посадових осіб, яким, відповідно до затвердженої в установленому порядку картки зі зразками підписів і відбитка печатки, надано право першого й другого підписів;
- виписку з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців;
- копію документа, що підтверджує взяття клієнта на облік у органі Державної податкової служби України, засвідчену органом, що видав документ, або в нотаріальному порядку;
- картку зі зразками підписів і відбитка печатки та перелік рахунків, якими можуть розпоряджатися зазначені в картці (тимчасовій картці) особи, у двох примірниках;
- копію повідомлення про взяття клієнта на облік у відповідному органі Пенсійного фонду України як платника єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, засвідчену органом, що його видав, або в нотаріальному порядку;
- копію довідки про включення одержувача бюджетних коштів до Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів.

Для обліку показників руху коштів державного бюджету на зазначених рахунках у класі 3 “Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів” Плану рахунків призначено рахунки розділу 35 “Рахунки розпорядників та одержувачів бюджетних коштів в Державному казначействі України” групи 352 “Рахунки розпорядників та одержувачів за коштами державного бюджету” (за кредитом цих рахунків проводиться зарахування коштів, виділених розпорядникові з відповідного фонду державного бюджету на утримання установи; за дебетом рахунку проводяться суми коштів, спрямованих на здійснення видатків розпорядника, згідно з кошторисом доходів і видатків, або списуються залишки з рахунку згідно із законодавством).

Органи Державної казначейської служби України здійснюють платежі на підставі платіжних доручень, складених відповідно до Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженої постановою Правління Національного банку України

від 21.01.2004 № 22. За результатами проведених операцій на рахунках розпоряднику й одержувачу бюджетних коштів надаються виписки з рахунку про здійснені операції за результатами попереднього операційного дня.

Облік зазначених операцій відображено в табл. 10.3.9 і 10.3.10.

Для накопичення даних про кошти, одержані розпорядниками коштів державного бюджету на здійснення видатків, відкриваються рахунки за рахунками управлінського обліку 8111 “Асигнування загального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету” та 8112 “Асигнування спеціального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету” з аналітичними параметрами, аналогічними параметрам рахунків класу 3.

За наявності сум коштів, які можуть бути відображені як відновлення касових видатків, кошти надходять на реєстраційні рахунки за КЕКВ 0000. Порядок відображення в обліку відновлення касових видатків наведено в табл. 10.3.10.

Облік операцій за платежами розпорядників або одержувачів бюджетних коштів за рахунок коштів, що надійшли на відновлення касових видатків, подано в табл. 10.3.11.

Якщо розпорядникам і одержувачам бюджетних коштів потрібно одержати готівку, вони подають до органів ДКСУ заявку на її видачу та перерахування коштів на вкладні рахунки у двох примірниках. Для одержання готівки на виплату заробітної плати і прирівняних до неї платежів разом із заявкою на видачу готівки розпорядники повинні подавати платіжні доручення на перерахування платежів, утриманих із заробітної плати працівників та нарахованих на фонд оплати праці податків до бюджету та єдиного соціального внеску. На підставі перевіреної заявки відповідальні особи органів ДКСУ підписують грошові чеки на одержання готівки з грошової чекової книжки, отриманої в банку.

Готівку розпорядники й одержувачі бюджетних коштів отримують із поточних рахунків, відкритих в установах банків на ім'я органів ДКСУ за балансовими рахунками групи 257 “Кошти державного та місцевого бюджетів для виплат” Плану рахунків бухгалтерського обліку банків України, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 17.06.2004 № 280, куди кошти (до виплати

Таблиця 10.3.9
Облік операцій за платежами за загальним фондом розпорядників або одержувачів бюджетних коштів у головному управлінні ДКСУ та в Державній казначейській службі України (у разі проведення зазначених операцій на центральному рівні)

Зміст операції	Зміст записів за дебетом	Зміст записів за кредитом	Підстава для здійснення записів
Зараховано кошти загального фонду державного бюджету на реєстраційні рахунки розпорядників або одержувачів бюджетних коштів для здійснення платежу та проведення оплати рахунків розпорядників або одержувачів бюджетних коштів	4451 "Інші розрахунки за коштами загального фонду державного бюджету"	3521 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету" або 3523 "Рахунки одержувачів коштів за коштами загального фонду державного бюджету"	Паатіжні підтвердні документи розпорядників або одержувачів бюджетних коштів
одержувачів бюджетних коштів	8921 "Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку"	8111 "Асигнування загального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету на здійснення витратів"	
радиників або одержувачів бюджетних коштів	9075 "Відкриті асигнування" загального фонду державного бюджету відповідно до кошторису розпорядника бюджетних коштів"	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
		ОДНОЧАСНО	
кошти загального фонду державного бюджету	3521 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету"	1711 "Субрахунок єдиного казначейського рахунку 1111** "Єдиний казначейський рахунок"	
кошти загального фонду державного бюджету	7111 "Видатки загального фонду державного бюджету"	7911 "Контррахунок за видатковими операціями"	

Закінчення табл. 10.3.9

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Зараховано кошти загального фонду державного бюджету на рестораційні рахунки розпорядників або одержувачів бюджетних коштів	одноразово	9111 "Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету"	Платіжні й підтвернені документи розпорядників або одержувачів бюджетних коштів
		9131 "Поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань"	
		одноразово	
Зараховано кошти бюджетних коштів для здійснення платежу та проведено оплату рядників розпорядників або одержувачів бюджетних коштів	одноразово	9413 "Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету"	
		9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
Зараховано кошти підкріплення, одержаного від АКСУ		1711 "Субрахунки єдиного казначейського рахунку"	Файл початкових платежів від СЕПНБУ
Проведено поновлення записаних коштів із субрахунку єдиного казначейського рахунку		3112 "Загальний фонд державного бюджету"	Меморіальні документи органів АКСУ

* На виконання програм.

** У разі проведення цих операцій на центральному рівні.

Таблиця 10.3.10

**Облік операцій за платежами за загальним фондом розпорядників
або одержувачів бюджетних коштів за рахунок коштів, що надійшли
на відновлення касових видатків у Державній казначейській
службі України**

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Кошти, що надійшли на відновлення касових видатків (КЕКВ 0000), проведених у поточному році, у випадках їх можливого відновлення відповідно до чинного законодавства, зараховано на відповідний КЕКВ	1711 “Субрахунки єдиного казначейського рахунку” або 1111* “Єдиний казначейський рахунок”	3521 “Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету” або 3523 “Рахунки одержувачів коштів за коштами загального фонду державного бюджету”	Файл початкових платежів від СЕП НБУ
	одночасно		
	7911 “Контррахунок за видатковими операціями”	7111 “Видатки загального фонду державного бюджету”	
	одночасно		
	8921 “Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку”	8113 “Кошти загального фонду державного бюджету, що надійшли на відновлення касових видатків”	
	одночасно		
	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	9111 “Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету”	
одночасно			
9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	9131 “Поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань”		

* У разі проведення цих операцій на центральному рівні.

Таблиця 10.3.11

Облік операцій за платежами за загальним фондом розпорядників або одержувачів бюджетних коштів за рахунок коштів, що надійшли на відновлення касових видатків у Державній казначейській службі України

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
За рахунок коштів, що надійшли на відновлення касових видатків (КЕКВ 0000), проведених у поточному році, проведено оплату рахунків розпорядників або одержувачів бюджетних коштів	3521 “Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету” або 3523 “Рахунки одержувачів коштів за коштами загального фонду державного бюджету”	1711 “Субрахунки єдиного казначейського рахунку” або 1111* “Єдиний казначейський рахунок”	Платіжні й підтвердні документи розпорядників або одержувачів бюджетних коштів
	одночасно		
	9111 “Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	
	одночасно (крім одержувачів бюджетних коштів)		
	9131 “Поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	
	одночасно		
9413 “Фінансові зобов’язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”		

* У разі проведення цих операцій на центральному рівні.

без перерахувань) зараховуються на підставі заявок розпорядників та/або одержувачів бюджетних коштів.

Для проведення операцій із застосуванням банківських платіжних карток бюджетним установам в установах банків на умовах договору відкривається картковий рахунок. Облік операцій із одержання готівки розпорядниками відображено в табл. 10.3.12.

Якщо потрібно здійснити розрахунки в іноземній валюті за зобов’язаннями, пов’язаними з міжнародною діяльністю, розпорядники бюджетних коштів відкривають рахунки в установах банків за

Таблиця 10.3.12
Облік операцій за платежами за загальним фондом розпорядників або одержувачів бюджетних коштів готівкою в Державній казначейській службі України

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Зараховано кошти на рахунок ДКСУ, відкритий в установі банку, для виплати готівкових коштів розпорядникам або одержувачам бюджетних коштів	1223 "Рахунки Державного казначейства в установах банків для виплати готівкових коштів"	1241 "Дебіторська заборгованість за операціями з готівкою"	Виписка з рахунку в банку
Зараховано кошти загального фонду державного бюджету на реєстраційні рахунки розпорядників або одержувачів бюджетних коштів для здійснення платежу та перераховано кошти на рахунок ДКСУ в установах банків для виплати готівкових коштів розпорядникам або одержувачам	4451 "Інші розрахунки за коштами загального фонду державного бюджету"	3521 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету або 3523 Рахунки одержувачів коштів за коштами загального фонду державного бюджету"	Заявка на видачу готівки та перерахування коштів на вкладні рахунки
	8921 "Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку"	ОДНОЧАСНО	
Виплати готівкових коштів розпорядникам або одержувачам бюджетних коштів за чеками	9075 "Відкриті асигнування загального фонду державного бюджету"	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	

Закінчення табл. 10.3.12

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Зараховано кошти загального фонду державного бюджету на реєстраційні рахунки розпорядників або одержувачів бюджетних коштів для здійснення платежу та перераховано кошти на рахунки ДКСУ в установах банків для виплати готівкових коштів розпорядникам або одержувачам бюджетних коштів за чеками	3521 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету" або 3523 "Рахунки одержувачів коштів за коштами загального фонду державного бюджету"	Одночасно 1223 "Рахунки Державного казначейства в установах банків для виплати готівкових коштів"	Заявка на видачу готівки та перерахування коштів на вкладні рахунки
	7111 "Відатки загального фонду державного бюджету"	Одночасно 7911 "Контррахунок за видатковими операціями"	
	9111 "Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету"	Одночасно 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	9131 "Поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань"	Одночасно (крім одержувачів бюджетних коштів) 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	9413 "Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету"	Одночасно 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	

відповідними балансовими рахунками згідно з вимогами нормативних актів Національного банку України, про що до відповідного органу ДКСУ подається довідка банку про відкриття рахунку на ім'я розпорядника.

За наявності на валютному рахунку Державної казначейської служби України необхідної розпорядникові суми коштів у іноземній валюті та, відповідно, гривневого еквівалента на його реєстраційному рахунку розпорядник подає до ДКСУ заявку-доручення на здійснення видатків у іноземній валюті, підтвердні документи, реєстри зобов'язань та платіжне доручення на відшкодування з реєстраційного рахунку гривневого еквівалента перерахованих коштів у іноземній валюті.

У разі недостатності необхідної суми на валютному рахунку Державної казначейської служби України вона здійснює операції з купівлі відповідної суми іноземної валюти за офіційним курсом гривні, установленим Національним банком України до іноземної валюти на дату проведення операції, з віднесенням витрат на закупівлю до видатків за відповідними бюджетними програмами. Для цього розпорядник подає до ДКСУ заявку-доручення на забезпечення іноземною валютою.

Для погашення зобов'язань, узятих розпорядниками бюджетних коштів у іноземній валюті, Державна казначейська служба України на підставі поданої заявки-доручення, виходячи з наявності коштів на валютних рахунках, відкритих на її ім'я, та потреби в іноземній валюті, приймає рішення про перерахування коштів із валютного рахунку на рахунок розпорядника, відкритий в установі банку, та перераховує кошти на підставі платіжного документа на рахунок, зазначений у заявці.

При цьому гривневий еквівалент перерахованої валюти в той самий день на підставі наданих розпорядниками бюджетних коштів реєстрів зобов'язань, фінансових зобов'язань і платіжних доручень списується з реєстраційного рахунку розпорядника.

Для здійснення розрахунків розпорядників бюджетних коштів за зобов'язаннями, що виникли в результаті укладання договорів, не пов'язаних із міжнародною діяльністю, кожен розпорядник подає до органів ДКСУ платіжне доручення на перерахування коштів із відповідних рахунків у національній валюті для закупівлі іноземної валюти на міжбанківській валютній біржі.

Бухгалтерський облік зазначених операцій наведено в табл. 10.3.13.

Таблиця 10.3.13
Облік операцій за платежами за загальним фондом розпорядників або одержувачів бюджетних коштів у іноземній валюті в Державній казначейській службі України

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Зараховано кошти загального фонду державно-бюджетних реєстраційні рахунки розпорядників або одержувачів бюджетних коштів для здійснення платежу та перераховано кошти на рахунок розпорядника або одержувача бюджетних коштів, відкритий в установі банку, на придбання іноземної валюти	4451 "Інші розрахунки за коштами загального фонду державного бюджету"	3521 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету"	Платіжні й підтвердні документи розпорядників або одержувачів бюджетних коштів
	8921 "Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку"	8111 "Кошти загального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету на здійснення видатків"	
розпорядника або одержувача бюджетних коштів, відкритий в установі банку, на придбання іноземної валюти	9075 "Відкриті асигнування загального фонду державного бюджету"	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	Платіжні й підтвердні документи розпорядників або одержувачів бюджетних коштів
	3521 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету"	1711 "Субрахунок єдиного казначейського рахунку" або 1111* "Єдиний казначейський рахунок"	

Продовження табл. 10.3.13

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Зараховано кошти загального фонду державного бюджету на реєстраційні рахунки розпорядників або одержувачів бюджетних коштів для здійснення платежу та перераховано кошти на рахунок розпорядника або одержувача бюджетних коштів, відкритий в установі банку, на придбання іноземної валюти	1221 "Рахунки установ та організацій, які утримуються за рахунок державного бюджету, відкриті в установах банків за коштами загального фонду"	4611 "Позиція Державного казначейства щодо іноземної валюти"	Платіжні й підтвернені документи розпорядників або одержувачів бюджетних коштів
	4612 (контррахунок) "Еквівалент позиції Державного казначейства щодо іноземної валюти"	3611 "Рахунки розпорядників коштів державного бюджету, відкриті в установах банків, за коштами загального фонду державного бюджету"	
На суму проведеної оплати рахунків розпорядників або одержувачів бюджетних коштів	3611 "Рахунки розпорядників коштів державного бюджету, відкриті в установах банків, за коштами загального фонду державного бюджету"	4612 (контррахунок) "Еквівалент позиції Державного казначейства щодо іноземної валюти"	Довідка про операції в іноземній валюті, виписка з рахунку в банку

Продовження табл. 10.3.13

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за Дебетом	за кредитом	
На суму проведеної оплати рахунків розпорядників або одержувачів бюджетних коштів	4611 "Позиція Державного казначейства щодо іноземної валюти"	одинчасно 1221 "Рахунки установ та організацій, які утримуються за рахунок державного бюджету, відкриті в установах банків за коштами загального фонду"	Довідка про операції в іноземній валюті, виписка з рахунку в банку
	7111 "Видатки загального фонду державного бюджету"	одинчасно 7911 "Контррахунок за видатковими операціями"	
	9111 "Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету"	одинчасно 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	9131 "Поточні призначення із загального фонду державного бюджету за планом асигнувань"	одинчасно 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	9413 "Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету"	одинчасно 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	

Продовження табл. 10.3.13

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Перераховано кошти в іноземній валюті з валютного рахунку, відкритого на ім'я АКСУ, та зараховано на рахунок розпорядника або одержувача бюджетних коштів, відкритий в установі банку	3112 "Загальний фонд державного бюджету"	4612 (контррахунок) "Еквівалент позиції Державного казначейства щодо іноземної валюти"	Платіжні документи, сформовані на підставі заявки-доручення розпорядника або одержувача бюджетних коштів на здійснення видатків у іноземній валюті та виписка з валютного рахунку, казначейства
	4611 "Позиція Державного казначейства щодо іноземної валюти"	1222 "Інші рахунки Державного казначейства в установах банків"	
		а також 4611 "Позиція Державного казначейства щодо іноземної валюти"	
4612 (контррахунок) "Еквівалент позиції Державного казначейства щодо іноземної валюти"	1221 "Рахунки установ та організацій, які утримуються за рахунок державного бюджету, відкриті в установах банків за коштами загального фонду"	Одноразово 3611 "Рахунки розпорядників коштів державного бюджету, відкриті в установах банків, за коштами загального фонду державного бюджету"	Платіжні документи розпорядників або одержувачів бюджетних коштів
	4451 "Інші розрахунки за коштами загального фонду державного бюджету"	3521 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету" або 3523 "Рахунки одержувачів коштів за коштами загального фонду державного бюджету"	
Списано з реєстраційного рахунку розпорядника або одержувача бюджетних коштів гривневий еквівалент перерахованої валюти	4451 "Інші розрахунки за коштами загального фонду державного бюджету"	3521 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету"	Платіжні документи розпорядників або одержувачів бюджетних коштів

Закінчення табл. 10.3.13

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Списано з реєстраційного рахунку розпорядника або одержувача бюджетних коштів гривневий еквівалент перерахованої валюти	8921 "Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку"	8111 "Кошти загального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету на здійснення видатків"	Платіжні документи розпорядників або одержувачів бюджетних коштів
	9075 "Відкриті асигнування загального фонду державного бюджету"	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	3521 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету" або 3523 "Рахунки одержувачів коштів за коштами загального фонду державного бюджету"	3112 "Загальний фонд державного бюджету"	

* У разі проведення зазначених операцій на центральному рівні.

На кінець бюджетного періоду Державна казначейська служба України зберігає залишки коштів на рахунках спеціального фонду державного бюджету для покриття відповідних витрат у наступному бюджетному періоді з урахуванням їх цільового призначення. За відсутності відповідних бюджетних призначень на наступний бюджетний період залишки коштів спеціального фонду перераховуються до загального фонду бюджету (ст. 57 Бюджетного кодексу України).

На суму залишків невикористаних головними розпорядниками асигнувань на центральному рівні зменшуються відкриті асигнування спеціального фонду державного бюджету. При цьому залишки невикористаних відкритих асигнувань за спеціальним фондом державного бюджету, що обліковуються на рахунках, відкритих за балансовим рахунком 3122 “Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки”, у регламентованому режимі з урахуванням вимог, установлених законом про Державний бюджет України на відповідний рік, перераховуються на рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3124 “Кошти спеціального фонду державного бюджету для здійснення видатків за відомчою ознакою” для покриття відповідних витрат у наступному бюджетному періоді з урахуванням їх цільового призначення.

У наступному бюджетному періоді зазначені кошти, які не використані в минулому бюджетному періоді та зберігають цільове призначення в поточному бюджетному році, відображаються за кодом класифікації фінансування бюджету за типом боргового зобов’язання 602100 “на початок періоду”.

Інформація про залишки невикористаних розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів відкритих асигнувань за спеціальним фондом державного бюджету на територіях надається головними управліннями до ДКСУ.

Інформація про залишки коштів спеціального фонду державного бюджету з метою врахування її під час формування планових показників на відповідний бюджетний період доводиться до головного розпорядника:

- протягом трьох робочих днів після завершення бюджетного періоду – інформація про залишки коштів спеціального фонду державного бюджету на центральному рівні;
- протягом 15 днів після завершення бюджетного періоду – інформація про залишки коштів спеціального фонду державного

бюджету з урахуванням залишків на суму невикористаних відкритих асигнувань за спеціальним фондом бюджету в територіальних органах ДКСУ.

На суму залишків невикористаних асигнувань на територіях, які мають використовуватися відповідно до закону про Державний бюджет України на поточний рік, здійснюється перерахування коштів на рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3124 “Кошти спеціального фонду державного бюджету для здійснення видатків за відомчою ознакою”.

Щороку, відповідно до закону про Державний бюджет України на поточний рік, після одержання від Міністерства фінансів України розпису витрат спеціального фонду державного бюджету з розподілом за видами надходжень структурні підрозділи ДКСУ формують і узгоджують таблицю відповідності джерел формування спеціального фонду державного бюджету в частині доходів, фінансування й кредитування напрямам їх спрямування на спеціальні видатки на рахунки, відкриті за відомчою ознакою. На підставі цієї таблиці відкриваються відповідні рахунки, після чого застосовується звичайний механізм акумулювання коштів спеціального фонду.

Кошти, акумульовані на рахунках, відкритих за балансовим рахунком 3122 “Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки”, у регламентному режимі засобами програмного забезпечення наприкінці операційного дня зараховуються на рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3124 “Кошти спеціального фонду державного бюджету для здійснення видатків за відомчою ознакою” згідно з вимогами закону про Державний бюджет України на відповідний рік.

На підставі виписки із зазначених рахунків, помісячного розпису спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків) Державна казначейська служба України готує в автоматизованому режимі та згідно з помісячним розписом спеціального фонду розпорядження про відкриті асигнування за узагальненими показниками спеціального фонду державного бюджету в розрізі головних розпорядників, коштів і видів надходжень.

Пропозиції про відкриття асигнувань зі спеціального фонду державного бюджету не складаються.

Якщо загальний обсяг фактичних надходжень спеціального фонду, які надійшли до цього фонду на відповідну мету, з урахуванням

залишку на початок року перевищує помісячний розпис на відповідний період, асигнування на суму перевищення зараховуються на рахунок відкритих асигнувань тільки після одержання від Міністерства фінансів України довідки про зміни до розпису.

У разі перевищення розпису за окремим видом надходжень без перевищення загального обсягу надходжень, які надійшли на відповідну мету, асигнування зараховуються без оформлення довідки.

Асигнування за рахунок залишків коштів на початок року зараховуються на рахунок відкритих асигнувань без оформлення Міністерством фінансів України довідки про зміни до розпису, якщо загальний обсяг фактичних надходжень спеціального фонду, що надійшли до цього фонду на відповідну мету, з урахуванням залишку на початок року не перевищує помісячного розпису на відповідний період.

Водночас на суму розпорядження про відкриті асигнування за узагальненими показниками спеціального фонду державного бюджету складається розпорядження на перерахування коштів спеціального фонду державного бюджету з рахунку 3124 “Кошти спеціального фонду державного бюджету для здійснення видатків за відомчою ознакою” на рахунок 3122 “Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки”.

На підставі розпорядження про відкриті асигнування суми таких асигнувань зараховуються на рахунки, відкриті за рахунками позабалансового обліку, передбачені головним розпорядникам для обліку відкритих асигнувань за узагальненими показниками спеціального фонду державного бюджету.

Виписка щодо відкритих асигнувань (із обов’язковим урахуванням примітки щодо цільового спрямування відкритих асигнувань) надається головному розпорядникові (крім державних адміністрацій) наступного робочого дня після зарахування асигнувань.

Головні розпорядники коштів після одержання зазначеної виписки надають Державній казначейській службі України розподіли відкритих асигнувань за кодами програмної й економічної класифікацій та за територіями в розрізі розпорядників нижчого рівня й одержувачів бюджетних коштів та з урахуванням наявних фінансових зобов’язань.

Інші дії щодо відкритих асигнувань за спеціальним фондом державного бюджету аналогічні відкриттю асигнувань за загальним фондом.

Бухгалтерський облік планових показників, зобов'язань відкритих асигнувань і видатків спеціального фонду в кореспонденції рахунків здійснюється відповідно до гл. 2 “Спеціальний фонд” розд. I “Облік операцій за плановими показниками”; ч. 2 “Спеціальний фонд” розд. IV “Облік операцій з обліку зобов'язань розпорядників бюджетних коштів у Головному управлінні Державного казначейства України та у Державному казначействі України (у разі проведення зазначених операцій на центральному рівні)” та гл. 2 “Спеціальний фонд” розд. V “Облік операцій за відкритими асигнуваннями та видатками державного бюджету, у тому числі з надання кредитів” Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню державного бюджету, затвердженого наказом Державного казначейства України від 11.08.2008 № 327.

Порядок відображення в обліку оплати рахунків розпорядників за власними надходженнями визначено п. 1.3 розд. III “Облік операцій за власними надходженнями бюджетних установ та їх використання у Головному управлінні Державного казначейства України та у Державному казначействі України (у разі проведення зазначених операцій на центральному рівні)” названого Порядку.

10.4. ОБЛІК ІНШИХ АКТИВІВ, ЗОБОВ'ЯЗАНЬ І РОЗРАХУНКІВ БЮДЖЕТІВ

Відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-XIV, *активи* – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання котрих, як очікується, приведе до одержання економічних вигід у майбутньому.

З огляду на специфічність бухгалтерського обліку виконання бюджетів активи державного й місцевих бюджетів являють собою обсяг ресурсів для реалізації функцій держави. Тобто активи держави – це сума нагромаджених ресурсів, використання яких має забезпечити оптимальну реалізацію основних напрямів діяльності держави.

Активи держави класифікуються за різними ознаками, основною з яких є поділ бюджетної системи України на місцеві й державний бюджети, відповідно до якого виокремлюються активи державного бюджету та місцевих бюджетів.

Згідно із Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, *зобов’язання* – це заборгованість підприємства, що виникла в результаті минулих подій та погашення котрої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Зобов’язання держави як потенційні вимоги до її активів сплатити визначену суму грошових коштів у певний момент у майбутньому на користь суб’єктів відповідних фінансових відносин також різноманітні за складом. Як і активи держави, вони поділяються на зобов’язання державного бюджету та зобов’язання місцевого бюджету.

Операції з обліку активів і зобов’язань бюджетів пов’язані з фінансуванням бюджету.

Фінансування бюджету – це надходження й витрати бюджету, пов’язані зі зміною обсягів боргу, депозитів і цінних паперів, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), зміна залишків бюджетних коштів (обсягу коштів відповідного бюджету, їх розпорядників і одержувачів на кінець звітного періоду), які використовуються для покриття дефіциту бюджету або визначення профіциту бюджету (ст. 2 Бюджетного кодексу України).

Залишок бюджетних коштів – це обсяг коштів відповідного бюджету, розпорядників і одержувачів бюджетних коштів цього бюджету на кінець звітного періоду.

Вільний залишок бюджетних коштів – це сума коштів, яку становить різниця між залишком коштів загального фонду бюджету та оборотним залишком бюджетних коштів на кінець бюджетного періоду.

Державний борг – це загальна сума боргових зобов’язань держави з повернення одержаних і непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають унаслідок державного запозичення.

Запозичення – це операції, пов’язані з одержанням бюджетом коштів на умовах повернення, платності, строковості, у результаті яких виникають боргові зобов’язання.

Державне запозичення – це операції, пов’язані з одержанням державою кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування державного бюджету (кошти з кредитів (позик), отриманих державою на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування державного бюджету).

Місцевий борг – це загальна сума боргових зобов'язань Автономної Республіки Крим чи територіальної громади міста з повернення одержаних і непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають унаслідок місцевого запозичення.

Місцеве запозичення – це операції з одержання до бюджету Автономної Республіки Крим чи міського бюджету кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування бюджету Автономної Республіки Крим чи міського бюджету.

Бюджетним кодексом України вирізняється також:

- гарантований державою борг – загальна сума боргових зобов'язань суб'єктів господарювання – резидентів України щодо одержаних і не погашених на звітну дату кредитів (позик), виконання яких забезпечено державними гарантіями;
- гарантований Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста борг – загальна сума боргових зобов'язань суб'єктів господарювання – резидентів України щодо одержаних і не погашених на звітну дату кредитів (позик), виконання яких забезпечено місцевими гарантіями.

Відповідно до ст. 11 Бюджетного кодексу України, класифікація фінансування бюджету містить джерела одержання фінансових ресурсів, необхідних для покриття дефіциту бюджету, та напрями витрачання фінансових ресурсів, що утворились у результаті профіциту бюджету. Витрати на погашення боргу належать до складу фінансування бюджету.

Фінансування бюджету класифікується за типом:

- 1) кредитора (категоріями кредиторів або власників боргових зобов'язань);
- 2) боргового зобов'язання (засобами, що використовуються для фінансування бюджету).

Джерела фінансування бюджету унаочнює рис. 10.4.1. Джерелом фінансування бюджету не можуть бути емісійні кошти Національного банку України (ст. 15 Кодексу).

Класифікація боргу систематизує інформацію про всі боргові зобов'язання держави, Автономної Республіки Крим, територіальної громади міста. Згідно зі ст. 12 Бюджетного кодексу України, борг класифікується за типом:

- кредитора;
- боргового зобов'язання.

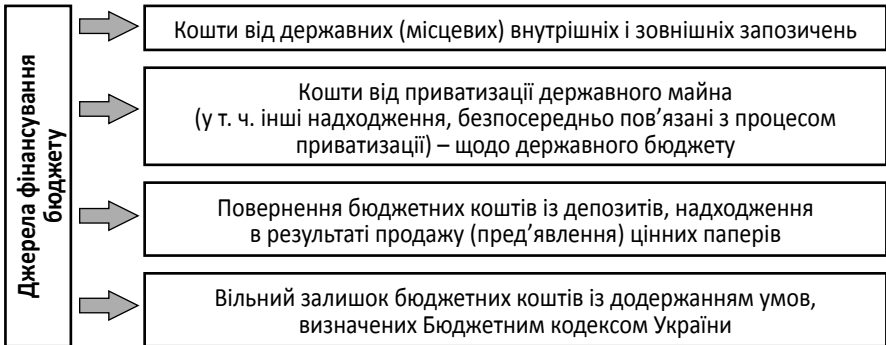


Рис. 10.4.1. Джерела фінансування бюджету

Для здійснення операцій із обслуговування внутрішніх і зовнішніх боргових зобов'язань держави та в інших випадках, визначених нормативно-правовими актами, за відповідними кодами бюджетної класифікації в органах Державної казначейської служби України відкриваються інші бюджетні рахунки.

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

Для відкриття інших бюджетних рахунків та рахунків для обліку операцій із фінансування бюджетів подаються такі документи:

- органами Казначейства – службові записки щодо відкриття бюджетних рахунків за підписом керівника та головного бухгалтера, картка зі зразками підписів і відбитка печатки;
- структурними підрозділами ДКСУ та головних управлінь ДКСУ – службові записки щодо відкриття рахунків за підписом керівника (заступника керівника) структурного підрозділу, погоджені відповідно головою (заступником голови) ДКСУ, керівником (заступником керівника) відповідного головного управління Казначейства, зразки підписів посадових осіб, яким надано право підпису на платіжних, розрахункових та інших розпорядчих документах, завірені головою (заступником голови) ДКСУ або керівником (заступником керівника) відповідного головного управління ДКСУ.

На кожний структурний підрозділ ДКСУ та/або головного управління ДКСУ формуються справи з юридичного оформлення рахунків.

Структурні підрозділи, справи з юридичного оформлення рахунків яких уже заведені в органах ДКСУ в минулі бюджетні періоди, подають документи лише в разі внесення змін до них.

Днем відкриття рахунків вважається дата погодження службової записки щодо відкриття бюджетних рахунків головою (заступником голови) ДКСУ або керівником (заступником керівника) відповідного головного управління ДКСУ.

Ст. 30 Бюджетного кодексу України вказано джерела формування загального фонду державного бюджету в частині кредитування (рис. 10.4.2). Ці джерела визначаються законом про Державний бюджет України.

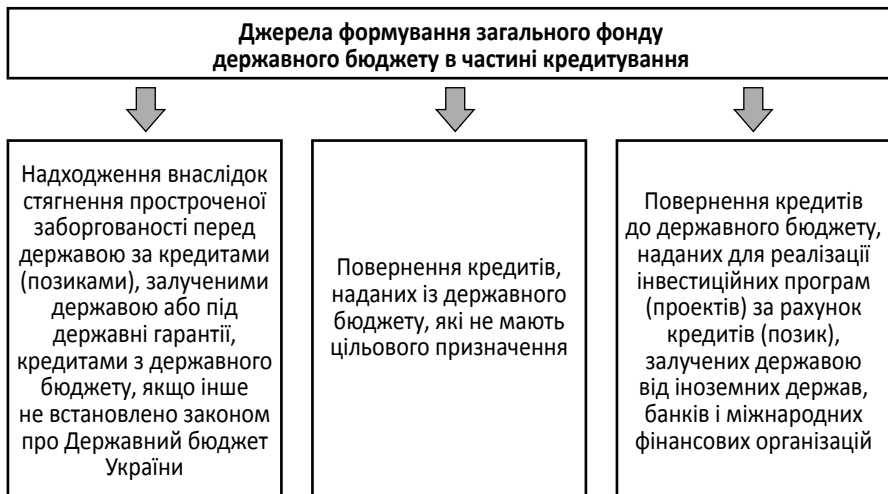


Рис. 10.4.2. Джерела формування загального фонду державного бюджету в частині кредитування

У разі надання кредитів із бюджету в позичальників виникає заборгованість перед бюджетом. Від моменту надання кредитів на суму одержаних із бюджету коштів права кредитора та право вимагати від позичальників повернення таких кредитів до бюджету в повному обсязі переходять до держави (Автономної Республіки

Крим, територіальної громади). Позовна давність на вимоги щодо погашення такої заборгованості не поширюється.

За сутністю кредитування бюджету не належить до його видатків. У результаті надання кредитів за рахунок бюджетних коштів у позичальників з'являються зобов'язання перед бюджетом, і ці кошти обов'язково мають бути повернені до бюджету, оскільки є його ресурсами, котрі можуть бути спрямовані як на подальше надання кредитів, так і на здійснення видатків.

Органи Державної податкової служби України визначаються органами стягнення простроченої заборгованості суб'єктів господарювання перед державою (Автономною Республікою Крим, територіальною громадою) за кредитами з бюджету (ст. 50 Бюджетного кодексу України).

Представниками, що виступають від імені держави (Автономної Республіки Крим, територіальної громади) та наділені повноваженнями з надання кредитів із бюджету, є розпорядники бюджетних коштів, яким установлюються бюджетні призначення на надання кредитів із бюджету.

Відповідно до Бюджетного кодексу України, *кредитування бюджету* – це операції щодо надання коштів із бюджету на умовах повернення, платності та строковості, унаслідок чого виникають зобов'язання перед бюджетом (надання кредитів із бюджету), та операції з повернення таких коштів до бюджету (повернення кредитів до бюджету). Згідно з Бюджетним кодексом України, до кредитів із бюджету також належать бюджетні позички та фінансова допомога з бюджету на поворотній основі.

Кредитором є розпорядник бюджетних коштів відповідного рівня або одержувач бюджетних коштів, який одержує бюджетні асигнування з державного бюджету для здійснення операцій із надання кредитів з бюджету, бюджетних позичок та фінансової допомоги на поворотній основі позичальникові та забезпечує повернення таких коштів до бюджету.

Позичальник – юридична або фізична особа, яка одержує в тимчасове користування кошти державного бюджету на умовах повернення, платності та строковості на певну мету відповідно до нормативно-правових актів. Кошти надаються позичальникам із загального або спеціального фонду бюджету згідно з бюджетними призначеннями та відповідно до затвердженої бюджетної програми.

Згідно зі ст. 16 Бюджетного кодексу України, розпорядники бюджетних коштів мають право надавати кредити виключно за бюджетною програмою кредитування. Якщо відповідних бюджетних призначень на надання кредитів із бюджету не встановлено, то розпорядник бюджетних коштів не має права надавати юридичним чи фізичним особам кредити з бюджету.

Плата за користування кредитом (позикою) встановлюється Кабінетом Міністрів України та/або зазначається в договорі.

З метою забезпечення обліку кредитів, наданих із бюджету, затверджено класифікацію кредитування бюджету, яка систематизує кредитування бюджету за типом позичальника та поділяє операції з кредитування на надання кредитів із бюджету й повернення кредитів до бюджету. За кодами, які передбачають надання кредитів, проводяться операції з безпосереднього їх надання позичальникам та/або виконання заходів у порядку, визначеному законодавством.

Відповідно до Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333, кредитування класифікується за кодом 4000. До цієї категорії належать платежі бюджетів усіх рівнів, у результаті яких у них з'являються фінансові вимоги до позичальників, які передбачають обов'язкове повернення коштів, у т. ч. резервного фонду державного й місцевих бюджетів, асигнування за якими відкриті на умовах повернення.

Облік заборгованості, у т. ч. простроченої, за кредитами ведеться Міністерством фінансів України та банком-агентом у валюті кредиту, в якій вони надані.

Кошти в іноземній валюті, що надходять у рахунок погашення заборгованості, у т. ч. простроченої, за кредитами та нарахованої на її суму пені, зараховуються на валютні рахунки, відкриті в АТ "Укрексімбанк" для зарахування коштів до державного бюджету.

Державна казначейська служба на підставі інформації, поданої Міністерством фінансів України, здійснює зарахування коштів до державного бюджету на рахунки, відкриті в Державній казначейській службі України, у розрізі кодів бюджетної класифікації, боржників і угод. Датою надходження коштів до державного бюджету в рахунок погашення заборгованості за кредитами та нарахованої на її суму пені є дата зарахування коштів на окремий рахунок, відкритий у ДКСУ, або на валютні рахунки, відкриті в обслуговуючих банках.

Кредитування бюджету класифікується аналогічно видаткам бюджету:

- 1) за бюджетними програмами (програмна класифікація видатків та кредитування бюджету);
- 2) за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету);
- 3) за функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету).

Кредитування залежно від категорії боржників поділяється на:

- внутрішнє – код 4100 “Внутрішнє кредитування” (кредитування органів управління інших рівнів, державних підприємств, фінансових установ, що поділяється на надання та повернення кредитів; надання кредитів – код 4110 “Надання внутрішніх кредитів” із деталізацією на надання кредитів органам державного управління інших рівнів, підприємствам, установам, організаціям, інших внутрішніх кредитів (у т. ч. надання кредитів для населення); повернення кредитів – код 4120 “Повернення внутрішніх кредитів”, що деталізується аналогічно наданню внутрішніх кредитів);
- зовнішнє – код 4200 “Зовнішнє кредитування” (кредитування і платежі в рахунок його погашення, які надаються іноземним країнам, міжнародним організаціям, підприємствам, фізичним особам та іншим суб'єктам, що деталізуються за кодом 4210 “Надання зовнішніх кредитів” (надання кредитів іноземним державам, міжнародним організаціям, підприємствам, фізичним особам та іншим суб'єктам) та кодом 4220 “Повернення зовнішніх кредитів”).

Залежно від терміну, на який надаються кошти позичальникові з бюджету, кредитування поділяється на:

- короткострокове (на термін, що не перевищує одного року);
- довгострокове (на термін понад один рік).

Стаття 16 Бюджетного кодексу України регламентує здійснення державних (місцевих) запозичень та управління борговими зобов'язаннями.

Державні внутрішні й зовнішні запозичення здійснюються в межах, визначених законом про Державний бюджет України, з дотриманням граничного обсягу державного боргу. Право на здійснення

таких запозичень належить державі в особі Міністра фінансів України або особі, яка виконує його обов'язки, на доручення Кабінету Міністрів України.

Кабінет Міністрів України визначає умови здійснення державних запозичень, у т. ч. вид, валюту, термін та процентну ставку державного запозичення.

У разі зменшення обсягу коштів від державних внутрішніх (зовнішніх) запозичень порівняно з обсягом, визначеним законом про Державний бюджет України, у зв'язку з погіршенням умов таких запозичень та/або кон'юнктури фінансового ринку допускається збільшення обсягу коштів від державних зовнішніх (внутрішніх) запозичень із додержанням граничного обсягу державного боргу.

У разі зменшення (збільшення) обсягу платежів із погашення державного боргу у зв'язку з поліпшенням (погіршенням) умов на фінансовому ринку порівняно з обсягом, визначеним законом про Державний бюджет України, допускається зменшення (збільшення) обсягу державних запозичень із дотриманням визначеного законом про Державний бюджет України обсягу фінансування державного бюджету за борговими операціями.

Кредити (позики) від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних програм (проектів) залучаються державою на підставі міжнародних договорів України та належать до державних зовнішніх запозичень. Кошти для реалізації таких інвестиційних програм (проектів), а також витрати на обслуговування й погашення відповідних кредитів (позик) передбачаються в законі про Державний бюджет України протягом усього терміну чинності кредитних договорів. Відповідні міжнародні договори не потребують ратифікації, якщо інше не встановлено законом.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим та міські ради мають право здійснювати місцеві внутрішні запозичення (за винятком випадків, передбачених ст. 73 Бюджетного кодексу України).

Місцеві зовнішні запозичення можуть здійснювати лише міські ради міст із чисельністю населення понад 300 тис. жителів за офіційними даними органів державної статистики на час прийняття рішення про здійснення місцевих запозичень. При цьому місцеві зовнішні запозичення через одержання кредитів (позик) від міжнародних фінансових організацій можуть здійснювати всі міські ради.

Право на здійснення місцевих запозичень у межах, визначених рішенням про місцевий бюджет, згідно зі ст. 74 Бюджетного кодексу України, належить Автономній Республіці Крим, територіальній громаді міста в особі керівника місцевого фінансового органу на доручення Верховної Ради Автономної Республіки Крим, міської ради.

Бюджетна установа не має права здійснювати запозичення в будь-якій формі (крім випадків, передбачених Бюджетним кодексом України) або надавати юридичним чи фізичним особам кредити з бюджету (якщо не встановлено відповідні бюджетні призначення на надання кредитів із бюджету).

Під час здійснення державних запозичень та надання державних гарантій Міністр фінансів за рішенням Кабінету Міністрів України має право брати зобов'язання від імені України, пов'язані зі здійсненням таких запозичень, у т. ч. щодо відмови від суверенного імунітету в можливих судових справах, які стосуються повернення кредитів (позик), протягом часу дії зобов'язання з повернення запозичених коштів.

Витрати на обслуговування й погашення державного (місцевого) боргу здійснюються Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом) відповідно до кредитних договорів, а також нормативно-правових актів, за якими виникають державні боргові зобов'язання (боргові зобов'язання Автономної Республіки Крим чи територіальних громад), незалежно від обсягу коштів, визначеного на таку мету законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет).

Якщо очікуваний обсяг витрат на обслуговування й погашення державного боргу перевищить обсяг коштів, передбачених на таку мету законом про Державний бюджет України, Міністерство фінансів України невідкладно інформує про це Кабінет Міністрів України. Останній негайно повідомляє про очікуване перевищення вказаних витрат Верховну Раду України та подає у двотижневий термін пропозиції про внесення змін до закону про Державний бюджет України.

У разі перевищення очікуваним обсягом витрат на обслуговування й погашення місцевого боргу обсягу коштів, визначеного на таку мету рішенням про місцевий бюджет, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, міська рада вносять відповідні зміни до цього рішення.

З метою економії бюджетних коштів Міністерство фінансів України (Верховна Рада Автономної Республіки Крим, міська рада або за їхнім рішенням місцевий фінансовий орган) має право здійснювати правочини з державним (місцевим) боргом, у т. ч. обмін, випуск, купівлю, викуп та продаж державних боргових зобов'язань (боргових зобов'язань Автономної Республіки Крим, територіальної громади міста), за умови дотримання граничного обсягу державного (місцевого) боргу на кінець бюджетного періоду.

Міністр фінансів України за погодженням із Національним банком України має право в межах поточного бюджетного періоду здійснювати на конкурсних засадах та/або завдяки проведенню аукціонів розміщення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунку та коштів валютних рахунків державного бюджету на депозитах або через придбання державних цінних паперів із подальшим поверненням таких коштів до кінця поточного бюджетного періоду.

Керівник місцевого фінансового органу має право за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради в межах поточного бюджетного періоду здійснювати на конкурсних засадах розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на депозитах або через придбання державних цінних паперів, цінних паперів, емітованих Автономною Республікою Крим, відповідною міською радою, з подальшим поверненням таких коштів до кінця поточного бюджетного періоду.

Порядок здійснення операцій визначається Кабінетом Міністрів України (постанови Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на вкладних (депозитних) рахунках у банках” від 12.01.2011 № 6 та “Про затвердження порядків розміщення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунку шляхом придбання облігацій внутрішньої державної позики і розміщення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунку та коштів валютних рахунків державного бюджету на депозитних рахунках” від 19.01.2011 № 65) із дотриманням таких вимог:

- установлення мінімальної ставки дохідності придбання цінних паперів, укладання договорів придбання цінних паперів – у разі придбання цінних паперів;
- укладання договору банківського вкладу (депозиту) з установою банку – в разі розміщення на депозитах.

Договір про придбання державних цінних паперів, цінних паперів, емітованих Автономною Республікою Крим, відповідною міською радою, має містити положення про виконання особами, які уклали цей договір, зобов'язання щодо зворотного продажу (купівлі) таких цінних паперів до кінця поточного бюджетного періоду.

Позики, які можуть одержувати Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи місцевих рад за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим або відповідної місцевої ради, визначені ст. 73 Бюджетного кодексу України (рис. 10.4.3). Надання позик із одного бюджету іншому забороняється.

Порядок проведення таких операцій визначений постановами Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку покриття

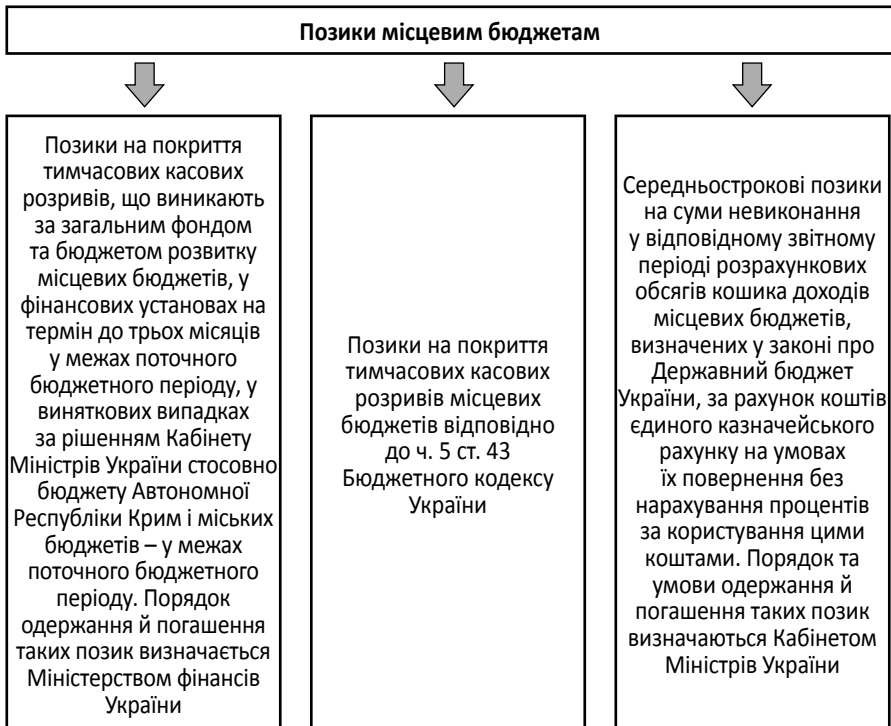


Рис. 10.4.3. Класифікація позик місцевим бюджетам

тимчасових касових розривів місцевих бюджетів” від 29.12.2010 № 1204 та “Про затвердження Порядку покриття тимчасових касових розривів Пенсійного фонду України, пов’язаних з виплатою пенсій” від 01.12.2010 № 1080.

Право залучати кошти на покриття тимчасових касових розривів визначено ст. 43 Бюджетного кодексу України:

- Державна казначейська служба України за погодженням із Міністерством фінансів України має право залучати на поворотній основі кошти єдиного казначейського рахунку для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, Пенсійного фонду України та надання середньострокових позик місцевим бюджетам;
- обсяги тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, пов’язаних із забезпеченням захищених видатків загального фонду, в обов’язковому порядку покриваються Державною казначейською службою України в межах поточного бюджетного періоду, а тимчасові касові розриви Пенсійного фонду України, пов’язані з виплатою пенсій, – у межах фактичного дефіциту коштів на цю мету за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку на договірних умовах без нарахування процентів за користування цими коштами з обов’язковим їх поверненням до кінця поточного бюджетного періоду.

Особливості здійснення місцевих запозичень відображені у ст. 74 Бюджетного кодексу України, а саме:

- такі запозичення здійснюються з метою фінансування бюджету розвитку бюджету Автономної Республіки Крим, міських бюджетів та використовуються для створення, приросту чи оновлення стратегічних об’єктів довгострокового користування або об’єктів, які забезпечують виконання завдань Верховної Ради Автономної Республіки Крим та міських рад, спрямованих на задоволення інтересів населення Автономної Республіки Крим і територіальних громад міст;
- обсяг і умови здійснення місцевих запозичень та надання місцевих гарантій погоджуються з Міністерством фінансів України;
- Міністерство фінансів України реєструє місцеві запозичення та місцеві гарантії. Усі договори про місцеві запозичення, договори, виконання зобов’язань за якими забезпечено місцевими гарантіями, та договори про відшкодування витрат

місцевого бюджету, а також зміни істотних умов таких договорів вносяться до Реєстру місцевих запозичень і місцевих гарантій;

- держава не є відповідальною за борговими зобов'язаннями Автономної Республіки Крим і територіальних громад;
- видатки на обслуговування місцевого боргу здійснюються за рахунок коштів загального фонду місцевого бюджету;
- видатки місцевого бюджету на обслуговування місцевого боргу не можуть перевищувати 10 % видатків загального фонду місцевого бюджету протягом будь-якого бюджетного періоду, коли планується обслуговування місцевого боргу;
- якщо у процесі погашення місцевого боргу та платежів із його обслуговування, обумовлених договором між кредитором і позичальником, порушується графік погашення з вини позичальника, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна міська рада не мають права на нові місцеві запозичення протягом п'яти наступних років.

Порядок здійснення місцевих запозичень встановлюється Кабінетом Міністрів України відповідно до умов, визначених Бюджетним кодексом України (постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку здійснення місцевих запозичень” від 16.02.2011 № 110).

Згідно зі ст. 73 Бюджетного кодексу України, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи відповідної місцевої ради можуть одержувати позики на покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, пов'язаних із забезпеченням захищених видатків загального фонду місцевих бюджетів, середньострокові позики на суми невиконання у відповідному звітному періоді розрахункових обсягів кошика доходів місцевих бюджетів, визначених у законі про Державний бюджет України, за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку на умовах їх повернення без нарахування процентів за користування цими коштами.

Відповідно до ст. 16 і 74 Бюджетного кодексу України, Автономна Республіка Крим, територіальні громади міста в особі керівника місцевого фінансового органу на доручення Верховної Ради Автономної Республіки Крим, міської ради мають право на здійснення місцевих

запозичень у межах, визначених рішенням про місцевий бюджет, із метою фінансування бюджету розвитку бюджету Автономної Республіки Крим, міських бюджетів.

Повернення запозичень, залучених із метою фінансування бюджету розвитку місцевих бюджетів, здійснюється управлінням ДКСУ за рахунок коштів спеціального фонду місцевого бюджету. Кошти на повернення запозичень виділяються на підставі розпорядження про виділення коштів загального (спеціального) фонду місцевих бюджетів, наданого фінансовим органом.

Ст. 17 визначено порядок гарантування виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання.

Операції стосовно державного боргу відображаються відповідно до наказу Міністерства фінансів України "Про затвердження Порядку відображення операцій, пов'язаних з державним та гарантованим державою боргом, при плануванні та виконанні державного бюджету" від 28.01.2004 № 42.

Державні гарантії для забезпечення повного або часткового виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання – резидентів України можуть надаватися за рішенням Кабінету Міністрів України або на підставі міжнародних договорів України виключно в межах і за напрямками, що визначені законом про Державний бюджет України. На доручення Кабінету Міністрів України відповідні правочини щодо його рішень вчиняє Міністр фінансів України.

Місцеві гарантії можуть надаватися за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної міської ради для забезпечення повного або часткового виконання боргових зобов'язань суб'єктів господарювання – резидентів України, що належать до комунального сектору економіки, розташовані на відповідній території та здійснюють на цій території інвестиційні програми (проекти), метою яких є розвиток комунальної інфраструктури чи впровадження ресурсозберігаючих технологій.

Гарантії надаються лише на умовах платності, строковості, майнового забезпечення та зустрічних гарантій, одержаних від інших суб'єктів.

Гарантії не надаються для забезпечення боргових зобов'язань суб'єктів господарювання, якщо джерелом їх повернення передбачаються кошти державного (місцевого) бюджету.

Суб'єкти господарювання, щодо яких приймається рішення про надання кредитів (позик), залучених державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста), або державних (місцевих) гарантій, зобов'язані надати майнове або інше забезпечення виконання зобов'язань та сплатити до державного бюджету (відповідного місцевого бюджету) плату за їх одержання в розмірі, встановленому Кабінетом Міністрів України (Верховною Радою Автономної Республіки Крим чи міською радою), якщо інше не передбачено законом про Державний бюджет України.

У разі прийняття рішення про надання кредитів (позик), залучених державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) або під державні (місцеві) гарантії, суб'єктам господарювання, у віданні яких є майно державної (комунальної) власності, необхідність надання такими суб'єктами майнового забезпечення, його розмір та вид визначає Кабінет Міністрів України – щодо державного майна, Верховна Рада Автономної Республіки Крим – щодо майна Автономної Республіки Крим, відповідна міська рада – щодо комунального майна (постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку визначення необхідності, розміру та виду майнового забезпечення під час надання кредитів (позик), залучених державою або під державні гарантії” від 13.04.2011 № 460).

Платежі, пов'язані з виконанням гарантійних зобов'язань держави (Автономної Республіки Крим чи територіальної громади міста), здійснюються згідно з відповідними договорами незалежно від обсягу коштів, передбачених на цю мету в законі про Державний бюджет України (рішенні про місцевий бюджет), у такому самому порядку, як визначено ч. 6 ст. 16 Бюджетного кодексу України, та відображаються як надання кредитів із бюджету стосовно суб'єктів господарювання, зобов'язання яких гарантовано.

У разі виконання державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) гарантійних зобов'язань перед кредиторами, здійснення платежів за рахунок коштів державного (місцевого) бюджету або через укладання з такими кредиторами договорів про реструктуризацію сум, повернення яких гарантовано, у суб'єктів господарювання, зобов'язання яких гарантовано, з моменту такого виконання виникає прострочена заборгованість перед державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) за кредитами (позиками), залученими під державні (місцеві) гарантії,

в обсязі фактичних витрат державного (місцевого) бюджету та/або таких реструктурованих сум, а до держави (Автономної Республіки Крим чи територіальної громади міста) переходять права кредитора та право вимагати від таких суб'єктів господарювання погашення заборгованості у встановленому законом порядку, якщо такі права не були передбачені відповідними договорами.

Якщо договором між Кабінетом Міністрів України (Радою Міністрів Автономної Республіки Крим або виконавчим органом міської ради за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи міської ради) та суб'єктом господарювання передбачаються зобов'язання такого суб'єкта господарювання з погашення й обслуговування кредитів (позик), залучених державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста), невиконання або неналежне виконання таких зобов'язань за договором тягне перехід до держави (Автономної Республіки Крим чи територіальної громади міста) права стягувати прострочену заборгованість у повному обсязі незалежно від стану виконання державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) зобов'язань за такими кредитами (позиками).

Прострочена заборгованість суб'єкта господарювання перед державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) за кредитом (позикою), залученим державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) або під державну (місцеву) гарантію, а також за кредитом із бюджету (включаючи плату за користування такими кредитами (позиками) і пеню) стягується з такого суб'єкта господарювання органами Державної податкової служби України, які є органами стягнення такої заборгованості, в порядку, передбаченому Податковим кодексом України або іншим законом, у т. ч. погашення такої заборгованості за рахунок майна цього суб'єкта господарювання.

Позовна давність на вимоги щодо погашення простроченої заборгованості суб'єкта господарювання перед державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) не поширюється.

Якщо за рішенням суду державі (Автономній Республіці Крим чи територіальній громаді міста) відмовлено у стягненні заборгованості перед державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) за кредитами (позиками), залученими державою

(Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) або під державну (місцеву) гарантію, а також за кредитом із бюджету, органи Державної податкової служби України оскаржують його у встановленому законом порядку до прийняття рішення вищими спеціалізованими судами, Верховним Судом України.

Міністерство фінансів України має право залучати суб'єктів господарювання для представництва органів державної влади в судах у справах про стягнення заборгованості перед державою за кредитами (позиками), залученими державою або під державні гарантії, а також за кредитами з бюджету, в т. ч. у процесі банкрутства, у стягненні якої органам податкової служби відмовлено.

Такі послуги суб'єктів господарювання Міністерство оплачує за рахунок коштів державного бюджету в межах відповідних бюджетних призначень.

Міністерство фінансів України має право здійснювати на відкритих аукціонах продаж права вимоги погашення простроченої понад три роки заборгованості перед державою за кредитами (позиками), залученими державою або під державні гарантії, а також за кредитами з бюджету в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України (постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку продажу прав вимоги погашення простроченої більше ніж на три роки заборгованості перед державою за кредитами (позиками), залученими державою або під державні гарантії, та кредитами з бюджету" від 13.04.2011 № 402).

Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідні місцеві ради можуть установлювати порядок продажу прав вимоги погашення простроченої понад три роки заборгованості за кредитами (позиками), залученими під місцеві гарантії, а також за кредитами з відповідних місцевих бюджетів із додержанням вимог, визначених Кабінетом Міністрів України.

Забороняється реструктуризація заборгованості суб'єктів господарювання перед державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) за кредитами (позиками), залученими державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) або під державні (місцеві) гарантії, за кредитами з бюджету, крім розстрочення її сплати під час санації такого суб'єкта господарювання за участі інвестора, який бере на себе солідарні зобов'язання щодо погашення такої заборгованості, на термін, не

більший від трьох років, на підставі договору, укладеного між таким суб'єктом господарювання, інвестором та органом Державної податкової служби України. При цьому сума пені, нарахована внаслідок невиконання позичальником таких зобов'язань на реструктуризовану суму заборгованості, списується.

Забороняється списувати заборгованість суб'єктів господарювання перед державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) за кредитами (позиками), залученими державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) або під державні (місцеві) гарантії, кредитами з бюджету, крім заборгованості суб'єктів господарювання, визнаних у встановленому порядку банкрутами, вимоги щодо погашення заборгованості яких не було задоволено через брак їхніх активів і стосовно яких проведено державну реєстрацію припинення юридичної особи у зв'язку з визнанням її банкрутом, а також окрім заборгованості, щодо стягнення якої суд ухвалив рішення не на користь держави, котре набрало законної сили, та/або стягнення якої в судовому порядку неможливе або недоцільне. Порядок списання такої заборгованості визначається Кабінетом Міністрів України.

Протягом дії договору про місцеву гарантію Верховна Рада Автономної Республіки Крим та міські ради передбачають у відповідному рішенні про місцевий бюджет кошти на виконання гарантійних зобов'язань із платежів, термін сплати яких настає у відповідному бюджетному періоді. При цьому передбачаються такі кошти:

- щодо забезпечених гарантією договорів, за якими вже настав гарантійний випадок, у обсязі, що дорівнює сумі платежів за цими договорами;
- щодо інших забезпечених гарантією договорів не менш як 50 % сум платежів за цими договорами.

Граничні обсяги боргу й гарантій регламентовано ст. 18 Бюджетного кодексу України: граничний обсяг державного (місцевого) боргу, а також надання державних (місцевих) гарантій визначається на кожний бюджетний період законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет).

Загальний обсяг державного боргу та гарантованого державою боргу на кінець бюджетного періоду не може перевищувати 60 % річного номінального обсягу ВВП України. У разі перевищення цієї граничної величини Кабінет Міністрів України зобов'язаний вжити заходів

для приведення такого загального обсягу боргів у відповідність із положеннями Бюджетного кодексу України.

Загальний обсяг місцевого боргу та гарантованого Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста боргу (без урахування гарантійних зобов'язань, що виникають за кредитами (позиками) від міжнародних фінансових організацій) станом на кінець бюджетного періоду не може перевищувати 200 % (для м. Києва – 400 %) середньорічного індикативного прогнозного обсягу надходжень бюджету розвитку (без урахування обсягу місцевих запозичень і капітальних трансфертів (субвенцій) із інших бюджетів), визначеного прогнозом відповідного місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетних періоди згідно з ч. 4 ст. 21 Бюджетного кодексу України. У разі перевищення цієї граничної величини Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна міська рада повинні вжити заходів щодо приведення такого загального обсягу боргу у відповідність із положеннями Бюджетного кодексу України.

Згідно з наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету” від 30.09.2011 № 1223, до платежів із обслуговування державного боргу належать платежі з оплати:

- за користування кредитом (позикою) – виплати процентів (доходу) за державними борговими зобов'язаннями;
- комісій, штрафів за державними борговими зобов'язаннями;
- послуг, пов'язаних із управлінням державним боргом (агентських, консультаційних, рейтингових, юридичних, інформаційних, дорадчих, перекладацьких, управлінських тощо).

Платежі з обслуговування державного боргу здійснює Державна казначейська служба України в національній та іноземній валютах у такому порядку:

- плата за користування кредитом (позикою) (виплата процентів (доходу) за борговими зобов'язаннями) та сплата комісій, штрафів здійснюються безпосередньо на рахунки кредиторів або банків-агентів відповідно до договорів, укладених Міністерством фінансів України з кредиторами та банками-агентами як у національній, так і в іноземній валютах. Операції в іноземній валюті здійснюються з валютних рахунків ДКСУ;

- інші платежі з обслуговування державного боргу проводяться в національній валюті через реєстраційні рахунки, відкриті на ім'я Міністерства фінансів України в ДКСУ; в іноземній валюті – з валютних рахунків ДКСУ на рахунки виконавців послуг згідно з підтвердними документами (копії завірених у встановленому порядку кредитних договорів, укладених між Кабінетом Міністрів України (в особі Міністерства фінансів України) та іноземними кредиторами, банками-агентами; платіжних інструкцій іноземних кредиторів; рахунків-фактур; договорів про придбання товарів, виконання робіт, надання послуг; актів виконаних робіт; документів щодо державних закупівель та інших документів, які є підставою для здійснення платежів згідно із законодавством).

Платежі з погашення державного боргу здійснюються Державною казначейською службою України в такому самому порядку, як і видатки з обслуговування державного боргу.

Особливості здійснення видатків із обслуговування боргових зобов'язань держави регламентовані п. 10.4 Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2011 № 1223.

Порядок фінансування та надання й повернення кредитів, наданих за рахунок коштів місцевих бюджетів, регламентований пп. 8, 9 Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 04.11.2002 № 205.

Зазначені операції обліковуються на рахунках балансового, бюджетного, управлінського й позабалансового обліку, окремі з яких розглядалися раніше.

До активів бюджетів відносять рахунки Державної казначейської служби України в Національному банку України, кошти бюджетів у інших банках; дебіторську заборгованість за операціями з банками; розміщені депозити, цінні папери в активі бюджетів; надані бюджетні кредити та позики; інші активи (кошти бюджетів у дорозі, активи за взаємними розрахунками, товарно-матеріальні цінності в активі бюджетів, кошти бюджетів, заблоковані на рахунках; зобов'язання інших органів ДКСУ; субрахунки єдиного казначейського рахунку.

Облік грошових коштів на рахунках Державної казначейської служби України ведеться на рахунках розділу 11 “Кошти бюджетів у Національному банку України” (рис. 10.4.4).

11	Кошти бюджетів у Національному банку України
111	<i>Кошти в НБУ до запитання</i>
1111	Єдиний казначейський рахунок
112	<i>Інші рахунки Державного казначейства в НБУ</i>
1121	Рахунок Державного казначейства в НБУ для виплати готівкових коштів
1122	Інші рахунки Державного казначейства в НБУ
122	<i>Інші рахунки за коштами державного бюджету в банках</i>
1221	Рахунки установ та організацій, які утримуються за рахунок державного бюджету, в установах банків
1222	Інші рахунки Державного казначейства в установах банків
1223	Рахунки Державного казначейства в установах банків для виплати готівкових коштів
124	<i>Дебіторська заборгованість за операціями з банками</i>
1241	Дебіторська заборгованість за операціями з готівкою
1242	Інша дебіторська заборгованість за операціями з банками

Рис. 10.4.4. Рахунки з обліку коштів бюджетів

Відповідно до ст. 16 Бюджетного кодексу України, Міністр фінансів України за погодженням із НБУ має право в межах поточного бюджетного періоду здійснювати на конкурсних засадах та/або з допомогою проведення аукціонів розміщення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунку та коштів валютних рахунків державного бюджету на депозитах або через придбання державних цінних паперів із подальшим поверненням таких коштів до кінця поточного бюджетного періоду.

Право на конкурсних засадах розміщувати тимчасово вільні кош-ти місцевих бюджетів на депозитах або через придбання державних

цінних паперів, цінних паперів, емітованих Автономною Республікою Крим, відповідною міською радою, з подальшим поверненням таких коштів до кінця поточного бюджетного періоду має керівник місцевого фінансового органу – за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради в межах поточного бюджетного періоду (ст. 16 Кодексу).

Порядок здійснення операцій визначається Кабінетом Міністрів України з дотриманням таких вимог:

- установа мінімальної ставки дохідності придбання цінних паперів, укладання договорів придбання цінних паперів – у разі придбання цінних паперів;
- укладання договору банківського вкладу (депозиту) з установою банку – в разі розміщення на депозитах.

Договір про придбання державних цінних паперів, цінних паперів, емітованих Автономною Республікою Крим, відповідною міською радою має містити положення про виконання особами, що уклали цей договір, зобов'язання щодо зворотного продажу/купівлі таких цінних паперів до кінця поточного бюджетного періоду.

Відповідно до норм цієї статті Кабінетом Міністрів України затверджено постанови “Про затвердження порядків розміщення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунку шляхом придбання облігацій внутрішньої державної позики і розміщення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунку та коштів валютних рахунків державного бюджету на депозитних рахунках” від 19.01.2011 № 65 та “Про затвердження Порядку розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на вкладних (депозитних) рахунках у банках” від 12.01.2011 № 6.

Бюджетні кошти – це обсяг коштів державного бюджету, які обліковуються на рахунках у Державній казначейській службі України та відволікання котрих не призведе до втрати платоспроможності (тобто спроможності своєчасно й у повному обсязі здійснювати платежі та розраховуватися за всіма зобов'язаннями) державного бюджету та виникнення заборгованості за загальним або спеціальним фондом державного бюджету протягом періоду, на який передбачається розміщення таких коштів на депозитних рахунках у банку або в Національному банку України.

Тимчасово вільні кошти місцевого бюджету – це обсяг коштів місцевого бюджету, які обліковуються на рахунках загального та/або

спеціального фонду на дату їх розміщення на вкладних (депозитних) рахунках і відволікання котрих не призведе до втрати платоспроможності місцевого бюджету та виникнення заборгованості за відповідним фондом місцевого бюджету протягом періоду, на який передбачається здійснити розміщення таких коштів на вкладних (депозитних) рахунках у банках.

Фінансовими органами є Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, структурні підрозділи місцевих державних адміністрацій та виконавчі органи відповідних рад, які забезпечують загальну організацію й управління виконанням місцевого бюджету, виконують інші функції, пов'язані з управлінням коштами місцевого бюджету, або міські, селищні чи сільські голови (якщо відповідних виконавчих органів не створено).

Відповідно до Порядку, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 19.01.2011 № 65, визначено механізм розміщення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунку та коштів валютних рахунків державного бюджету на депозитних рахунках (НБУ та банків, статутний капітал котрих перевищує 10 млрд грн та до яких протягом останнього року не застосовувалися заходи впливу згідно з вимогами нормативно-правових актів Національного банку України, за умови дотримання такими банками економічних нормативів капіталу й ліквідності, обов'язкового резервування коштів на кореспондентському рахунку в Національному банку України, своєчасного виконання зобов'язань перед клієнтами) з подальшим поверненням бюджетних коштів до кінця року.

Рішення про розміщення бюджетних коштів на депозитних рахунках ухвалює міністр фінансів за погодженням із НБУ.

З банками укладаються договори про розміщення бюджетних коштів на депозитних рахунках, у яких визначається обсяг коштів, що може бути розміщений, та встановлюється обов'язок банків утримувати облігації внутрішніх державних позик у обсязі, що за балансовою вартістю становитиме не менш як 120 % розміщених у них коштів, протягом усього часу розміщення бюджетних коштів у них на депозитних рахунках, а також продати такі облігації, щоб забезпечити виконання зобов'язань за договором.

Чинність договорів про розміщення бюджетних коштів на депозитних рахунках закінчується не пізніше ніж 25 грудня року, в якому їх укладено.

Розмір процентної ставки за користування банками бюджетними коштами, розміщеними на депозитних рахунках, визначається договором на підставі вимог законодавства, зокрема нормативно-правових актів НБУ, які регулюють питання здійснення банками депозитних операцій із юридичними й фізичними особами.

Міністерство фінансів України формує заявку про розміщення бюджетних коштів у національній валюті на депозитних рахунках, у якій зазначає обсяг коштів, умови їх розміщення, місце й дату прийняття пропозицій банків (не більш ніж п'ять робочих днів із дати оприлюднення заявки), а також дату розгляду пропозицій, та оприлюднює на власному веб-сайті.

Якщо протягом встановленого в заявці терміну пропозицію, що відповідає визначеним у заявці умовам, подано одним банком, то така пропозиція є підставою для укладення договору банківського депозиту з відповідним банком; якщо двома або більше банками, то банк, із яким укладатиметься договір банківського депозиту, визначається на конкурсній основі (у разі надходження однакових пропозицій від двох або більше банків такі пропозиції задовольняються пропорційно).

Пропозиції, згідно з якими обсяг коштів на розміщення перевищує обсяг, зазначений у заявці Міністерства фінансів України, не розглядаються.

Для проведення конкурсу утворюється комісія з працівників Міністерства у складі не менш ніж шести осіб, яка протягом п'яти робочих днів після закінчення терміну подання пропозицій банків проводить засідання з метою визначення переможця конкурсу (кількох переможців залежно від обсягу бюджетних коштів).

Засідання комісії вважається правомочним, якщо на ньому присутні не менш як дві третини її членів. Рішення комісії ухвалюється простою більшістю голосів її членів, присутніх на засіданні. У разі рівного розподілу голосів вирішальним є голос голови комісії.

Рішення комісії оформляється протоколом, який підписують всі її члени, що брали участь у голосуванні. Якщо член комісії не згоден із ухваленим рішенням, він може письмово викласти свою позицію, котра додається до протоколу засідання комісії.

Комісія має право звертатися в письмовій формі до банків, які подали пропозиції, по додаткову інформацію, необхідну для ухвалення рішення, у письмовому вигляді.

Відомості, що містяться у пропозиціях банків, використовуються з дотриманням вимог законодавства з урахуванням того, що інформація щодо розгляду, пояснення, оцінки й порівняння пропозицій є конфіденційною.

Переможцем конкурсу визнається банк, який за інших рівних умов запропонував найвищу процентну ставку за депозитом на відповідний термін.

Міністр фінансів або вповноважена ним особа на підставі рішення комісії надає Державній казначейській службі України доручення на укладення договору банківського депозиту з відповідним банком.

Якщо банк, визнаний переможцем конкурсу, відмовляється укласти договір банківського депозиту, комісія має право визначити інший банк, повторно розглянувши подані пропозиції протягом трьох робочих днів.

Кошти за користування депозитом (проценти) належать до доходів загального фонду державного бюджету та перераховуються банком у строк, передбачений умовами договору банківського депозиту, на зазначений у ньому рахунок для обліку надходжень загального фонду державного бюджету.

Відображення операцій із розміщення бюджетних коштів на депозитних рахунках та їх повернення в бухгалтерському обліку і звітності про виконання державного бюджету здійснюється ДКСУ в установленому нею порядку.

Відповідно до Порядку, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12.01.2011 № 6, визначено процедуру розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на вкладних (депозитних) рахунках у банках лише в межах поточного бюджетного періоду (мають бути повернені на рахунки бюджету, з яких вони перераховувалися, не пізніше ніж за 10 днів до закінчення такого бюджетного періоду), умовами якого є:

1) прийняття Верховною Радою Автономної Республіки Крим або місцевою радою відповідного рішення;

2) укладення договору банківського вкладу (депозиту) між фінансовим органом і банком;

3) визначення в договорі банківського вкладу (депозиту) між фінансовим органом та банком обов'язкових умов щодо права вкладника на повернення вкладу (депозиту) або його частини на першу вимогу вкладника та щодо заборони безспірного списання банком

коштів із вкладного (депозитного) рахунку фінансового органу, а також відповідальності банку в разі неповернення чи несвоечасного повернення коштів із вкладних (депозитних) рахунків на відповідні рахунки місцевих бюджетів, відкриті в органах Державної казначейської служби України, з яких перераховувалися тимчасово вільні кошти для розміщення на вкладних (депозитних) рахунках;

4) відсутність на дату розміщення тимчасово вільних коштів простроченої кредиторської заборгованості за відповідним фондом місцевого бюджету (відповідними напрямками його використання), крім тієї, що виникла внаслідок недоотримання коштів субвенцій із державного бюджету й бюджетів інших рівнів;

5) відсутність на дату розміщення тимчасово вільних коштів загального фонду місцевого бюджету непогашених середньострокових позик, одержаних за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку в поточному бюджетному періоді;

6) розміщення на конкурсних засадах тимчасово вільних коштів у банках, статутний капітал котрих становить або перевищує 10 млрд грн, у яких держава прямо та/або опосередковано володіє 75 % чи більшим відсотком статутного капіталу та/або голосів та до котрих протягом останнього року Національний банк України не застосовував заходів впливу у вигляді розпорядження щодо обмеження, зупинення чи припинення здійснення окремих видів операцій із високим ступенем ризику та призначення тимчасової адміністрації.

Розмір процентних ставок за користування банками тимчасово вільними коштами визначається на договірних засадах із урахуванням вимог законодавства, зокрема нормативно-правових актів НБУ, що регулюють питання здійснення банками вкладних (депозитних) операцій із юридичними й фізичними особами.

Для розміщення тимчасово вільних коштів на вкладних (депозитних) рахунках у банках фінансовий орган формує заявку-пропозицію, в якій зазначає обсяг коштів для розміщення, умови за вкладом (депозитом) із урахуванням п. 3 Порядку, адресу та дату прийняття пропозиції банку (не більш ніж п'ять робочих днів із дати відправлення), а також дату розгляду, та надсилає її до банків.

Для проведення конкурсу утворюється комісія у складі щонайменше п'яти осіб. Склад затверджується з визначенням голови комісії відповідно міністром фінансів Автономної Республіки Крим, керівником структурного підрозділу місцевої держадміністрації, виконавчого

органу ради, який забезпечує загальну організацію й управління виконанням місцевого бюджету, здійснює інші функції, пов'язані з управлінням коштами місцевого бюджету, або міським, селищним чи сільським головою (якщо відповідного виконавчого органу не створено).

До складу конкурсної комісії входять представники фінансового органу відповідно Ради Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевої державної адміністрації та виконавчого органу ради (у межах визначених ст. 115 Бюджетного кодексу України повноважень із контролю дотримання бюджетного законодавства), органу ДКСУ (якщо сума вкладу не перевищує 50 тис. грн, представник цього органу входить до складу конкурсної комісії за згодою), структурного підрозділу НБУ (за згодою).

Засідання конкурсної комісії, яке проводиться протягом п'яти робочих днів із дати закінчення терміну подання банками пропозицій, вважається правомочним, якщо на ньому присутні не менше ніж дві третини її членів. Рішення комісії ухвалюється простою більшістю голосів її членів, присутніх на засіданні. У разі рівного розподілу голосів вирішальним є голос голови комісії.

Конкурсна комісія має право звертатися до банків, які подали пропозиції, по роз'яснення та додаткову інформацію.

Використання відомостей, що містяться у пропозиціях банків, здійснюється з дотриманням вимог законодавства. Інформація, що стосується розгляду, пояснення, оцінки й порівняння пропозицій, є конфіденційною.

Переможцем конкурсу визнається банк, який за інших рівних умов запропонував найвищу процентну ставку за вкладом (депози- том) на відповідний термін.

Рішення конкурсної комісії оформляється протоколом, який підписують усі її члени, котрі брали участь у голосуванні. Якщо член комісії не згодний із рішенням, він може письмово викласти свою позицію, що додається до протоколу засідання комісії.

На підставі рішення конкурсної комісії фінансовий орган укладає з банком договір банківського вкладу (депозиту).

Якщо банк, визнаний переможцем, відмовляється укласти з фінансовим органом договір банківського вкладу (депозиту), конкурс- на комісія має право визначити інший банк, розглянувши подані пропозиції повторно протягом трьох робочих днів.

Укладення фінансовим органом договору банківського вкладу (депозиту) є підставою для внесення відповідних змін до помісячного розпису фінансування місцевого бюджету в установленому порядку.

Тимчасово вільні кошти перераховуються з рахунків місцевих бюджетів, відкритих у органах ДКСУ, на вкладні (депозитні) рахунки, відкриті фінансовими органами для розміщення таких коштів у банках.

Перерахування тимчасово вільних коштів здійснюється органами ДКСУ в разі додержання умов, визначених п. 3 Порядку, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12.01.2011 № 6, на підставі поданих фінансовим органом документів, а саме:

- 1) рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим або місцевої ради про розміщення тимчасово вільних коштів на вкладних (депозитних) рахунках у банках;
- 2) довідки про внесення змін до помісячного розпису фінансування місцевого бюджету;
- 3) договору банківського вкладу (депозиту) між фінансовим органом і банком;
- 4) розпорядження про виділення коштів загального (спеціального) фонду місцевого бюджету;
- 5) платіжного доручення;
- 6) листа-повідомлення про перерахування коштів (якщо сума вкладу перевищує 1 млн грн), надісланого не пізніше ніж за один робочий день до дати перерахування.

Операції, пов'язані з розміщенням тимчасово вільних коштів, проводяться органами ДКСУ відповідно до Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затвердженого ДКСУ.

Відображення операцій у бухгалтерському обліку та звітності про виконання місцевих бюджетів здійснюється органами ДКСУ.

Повернення відповідно до умов договору вкладу (депозиту) або його частини із вкладних (депозитних) рахунків у банках здійснюється на відповідні рахунки місцевих бюджетів, відкриті в органах ДКСУ, з яких перераховувалися тимчасово вільні кошти для розміщення на вкладних (депозитних) рахунках.

Кошти за користування вкладом (проценти) зараховуються до доходів загального фонду місцевого бюджету за відповідним кодом бюджетної класифікації. У договорі банківського вкладу (депозиту) обов'язково вказуються визначені органом ДКСУ реквізити рахунку для обліку надходжень загального фонду місцевого бюджету, на

який банки у строки, передбачені умовами договору, перераховують кошти за користування вкладом (проценти).

Фінансові органи та/або Верховна Рада Автономної Республіки Крим, обласні, районні, міські, сільські, селищні ради або їхні виконавчі органи чи міські, селищні, сільські голови (якщо відповідних органів не створено) за рішенням відповідної ради мають право розміщувати тимчасово вільні кошти місцевих бюджетів на вкладних (депозитних) рахунках у банках із метою одержання доходів із зарахуванням їх до дохідної частини відповідного місцевого бюджету. Рішення відповідної ради й договір банківського вкладу (депозиту) є підставою для внесення змін до помісячного розпису місцевого бюджету в установленому порядку.

Вони інформують щомісяця, до третього числа, органи ДКСУ, які обслуговують відповідні місцеві бюджети, про суми коштів, розміщених на вкладних (депозитних) рахунках та повернутих із таких рахунків; залишок коштів місцевих бюджетів, розміщених на вкладних (депозитних) рахунках у банках; кошти (проценти), що надійшли до місцевих бюджетів від банків за користування вкладами (депозитами).

ДКСУ подає щомісяця, до шостого числа, Міністерству фінансів України зведену інформацію про операції, пов'язані з розміщенням тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на вкладних (депозитних) рахунках у банках, за встановленою Міністерством формою.

Для обліку сум розміщених депозитів державного й місцевих бюджетів використовуються рахунки розділу 13 "Розміщені депозити" (рис. 10.4.5).

Порядком, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 19.01.2011 № 65, визначено механізм придбання Міністерством фінансів України облігацій внутрішньої державної позики за рахунок тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунку з одночасним установленням зобов'язань щодо їх продажу й подальшого повернення коштів єдиного рахунку до кінця року.

Відповідно до цього Порядку, визначення контрагентів (юридичних осіб, які володіють облігаціями і продають їх ДКСУ із зобов'язанням зворотного викупу) здійснюється за результатами аукціону, що проводиться через організатора торгівлі (фондова біржа, що в установленому порядку одержала ліцензію на проведення діяльності з організації торгівлі на фондовому ринку, правила якої зареєстровані Національною

13	Розміщені депозити
131	<i>Депозити державного бюджету, розміщені в Національному банку</i>
1311	Короткострокові депозити державного бюджету, розміщені в Національному банку
1312	Середньострокові депозити державного бюджету, розміщені в Національному банку
1313	Довгострокові депозити державного бюджету, розміщені в Національному банку
1314	Прострочена заборгованість за депозитами державного бюджету, розміщеними в Національному банку
1315	Депозити державного бюджету до запитання, розміщені в Національному банку
132	<i>Інші депозити державного бюджету</i>
1321	Інші короткострокові депозити державного бюджету
1322	Інші середньострокові депозити державного бюджету
1323	Інші довгострокові депозити державного бюджету
1324	Прострочена заборгованість за іншими депозитами державного бюджету
1325	Інші депозити державного бюджету до запитання
1326	Гарантійні депозити та грошове покриття в банках

133	<i>Депозити місцевого бюджету, розміщені в Національному банку</i>
1331	Короткострокові депозити місцевого бюджету, розміщені в Національному банку
1332	Середньострокові депозити місцевого бюджету, розміщені в Національному банку
1333	Довгострокові депозити місцевого бюджету, розміщені в Національному банку
1334	Прострочена заборгованість за депозитами місцевого бюджету, розміщеними в Національному банку
1335	Депозити місцевого бюджету до запитання, розміщені в Національному банку
134	<i>Інші депозити місцевого бюджету</i>
1341	Інші короткострокові депозити місцевого бюджету
1342	Інші середньострокові депозити місцевого бюджету
1343	Інші довгострокові депозити місцевого бюджету
1344	Прострочена заборгованість за іншими депозитами місцевого бюджету
1345	Інші депозити місцевого бюджету до запитання

Рис. 10.4.5. Рахунки з обліку сум розміщених депозитів

комісією з цінних паперів та фондового ринку та містять особливості організації та проведення біржових торгів облигаціями і процедури проведення аукціонів, яка має відповідне програмно-технічне забезпечення для укладення договорів купівлі-продажу цінних паперів на певний термін із зобов'язанням їх зворотного викупу з використанням засобів електронного документообігу, підтримує власний капітал у розмірі щонайменше 40 млн грн та уклала договір із Міністерством фінансів України про надання послуг з організації проведення аукціонів), кількість яких не обмежується.

Міністр фінансів затверджує за погодженням із Національним банком України та оприлюднює план-графік придбання облигацій із зазначенням відповідних сум, які можуть коригуватися за рішенням міністра.

Рішення про придбання облигацій приймає Міністр фінансів відповідно до зазначеного плану-графіка за погодженням із Державною казначейською службою України.

Повідомлення про проведення аукціону оприлюднюється на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України та в електронній торговельній системі організатора торгівлі протягом одного дня після ухвалення рішення про придбання облигацій, але не пізніше ніж за один день до проведення аукціону.

Учасник аукціону пропонує ставку дохідності придбання облигацій, за якою він погоджується укласти договір її купівлі-продажу. Ця ставка не може бути нижчою за мінімальну.

Насамперед задовольняються пропозиції учасників, які визначили найвищу ставку дохідності придбання облигацій. Якщо обсяг коштів єдиного рахунку, що можуть бути використані для придбання облигацій, перевищує запропоновану такими учасниками суму, задовольняються пропозиції з нижчою ставкою дохідності. Задоволення пропозицій припиняється, якщо загальна сума, запропонована учасниками, відповідає обсягу коштів єдиного рахунку, що можуть бути використані для придбання облигацій.

У разі недостатності коштів єдиного рахунку для задоволення пропозицій учасників у повному обсязі такі пропозиції задовольняються в межах обсягу коштів єдиного рахунку. Пропозиції учасників, у яких визначено однакову ставку дохідності, задовольняються пропорційними сумами. При цьому такі учасники мають право відмовитися від часткового задоволення їхніх пропозицій.

Усі пропозиції учасників задовольняються, коли залишок коштів єдиного рахунку та обсяг задоволення пропозиції під час пропорційного задоволення становить не менш ніж 5 млн грн.

Міністерство фінансів України, відповідно до умов договорів купівлі-продажу облігацій, укладених із контрагентами, надає Державній казначейській службі України розпорядження про перерахування коштів і доручення щодо надання розпоряджень Національному банку України на одержання (переказ) облігацій.

ДКСУ відкриває в НБУ рахунок у цінних паперах для зарахування облігацій та на підставі розпоряджень і доручень Міністерства перераховує в установленому порядку контрагенту кошти з єдиного рахунку; зараховує кошти, одержані від контрагентів; надає НБУ розпорядження на одержання (переказ) облігацій; відображає операції з придбання облігацій у обліку виконання державного бюджету.

Зберігачі, в яких відкрито рахунки в цінних паперах контрагентам, надають Національному банку України як депозитарію державних цінних паперів у день повернення коштів на підставі виписки розпорядження на одержання облігацій за принципом “поставка – проти оплати” на відповідні рахунки.

НБУ на підставі сквитованих розпоряджень формує платіжні доручення щодо перерахування коштів, які підлягають поверненню контрагентами, та передає їх контрагентам, котрі перераховують кошти ДКСУ в установленому законодавством порядку.

Національний банк України за результатами проведення операцій із облігаціями подає Міністерству фінансів України та Державній казначейській службі України відповідну довідку.

У разі невиконання контрагентом зобов'язань за договором купівлі-продажу облігацій останні можуть бути продані Міністерством фінансів України через організатора торгівлі або безоплатно передані Державною казначейською службою України Міністерству та достроково погашені.

Продаж облігацій здійснюється за ціною, що не може бути нижчою від тієї, за якою їх придбала ДКСУ.

Інформація про виконання договорів купівлі-продажу облігацій та про їх дострокове погашення відображається в обліку виконання державного бюджету відповідно в розділах “Фінансування за активними операціями” та “Фінансування за борговими операціями” на підставі розпоряджень Міністерства фінансів України.

Результати операцій із облігаціями відображаються у видатковій частині загального фонду державного бюджету як видатки з обслуговування державного боргу зі знаком плюс (мінус) на підставі розпоряджень Міністерства.

Цінні папери в активі держави обліковуються на рахунках розділу 14 “Цінні папери” Плану рахунків (рис. 10.4.6).

14	Цінні папери
141	<i>Цінні папери в активі державного бюджету</i>
1411	Цінні папери в активі державного бюджету
142	<i>Цінні папери в активі місцевого бюджету</i>
1421	Цінні папери в активі місцевого бюджету

Рис. 10.4.6. Рахунки з обліку цінних паперів у активі держави

Щоб забезпечити облік сум кредитів, наданих із бюджетів, відкриваються рахунки за балансовими рахунками розділу 15 “Надані бюджетні кредити та позички” (рис. 10.4.7).

Для обліку сум заборгованості за взаємними розрахунками відкриваються рахунки за балансовими рахунками 1621 “Активи загального фонду державного бюджету за взаємними розрахунками” та 1622 “Активи спеціального фонду державного бюджету за взаємними розрахунками” відповідно за коштами загального й спеціального фондів державного бюджету.

Для обліку сум заборгованості, яка складалася за взаємними розрахунками, в процесі виконання місцевих бюджетів відкриваються рахунки за балансовими рахунками 1651 “Активи загального фонду місцевого бюджету за взаємними розрахунками з державним бюджетом” і 1653 “Активи загального фонду місцевого бюджету за взаємними розрахунками з місцевими бюджетами” та 1652 “Активи спеціального фонду місцевого бюджету за взаємними розрахунками з державним бюджетом” і 1654 “Активи спеціального фонду місцевого бюджету за взаємними розрахунками з місцевими бюджетами”.

Відповідно до характеру фінансових операцій державні запозичення здійснюються у формі державних позик і прямих кредитів. Також у

15	Надані бюджетні кредити та позички
151	<i>Кредити, надані з державного бюджету</i>
1511	Короткострокові кредити, надані з державного бюджету
1512	Довгострокові кредити, надані з державного бюджету
1513	Короткострокові кредити, надані з державного бюджету, за ліквідованими юридичними особами
1514	Довгострокові кредити, надані з державного бюджету, за ліквідованими юридичними особами-позичальниками
152	<i>Кредити, надані з місцевого бюджету</i>
1521	Короткострокові кредити, надані з місцевого бюджету
1522	Довгострокові кредити, надані з місцевого бюджету
1523	Короткострокові кредити, надані з місцевого бюджету, за ліквідованими юридичними особами
1524	Довгострокові кредити, надані з місцевого бюджету, за ліквідованими юридичними особами-позичальниками
154	<i>Позички, надані за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку</i>
1541	Короткострокові позички, надані місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку
1542	Пролонговані позички, надані місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку
1543	Прострочена заборгованість за позичками, наданими місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку
1544	Середньострокові позички, надані місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку
1545	Короткострокові позички, надані за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку іншим клієнтам

Рис. 10.4.7. Рахунки з обліку сум кредитів

сфері боргових операцій використовується механізм надання державних гарантій для одержання кредитів.

Застосовуються переважно дві форми державних запозичень:

- 1) емісія державних цінних паперів;
- 2) кредити.

Форма державних запозичень у вигляді кредитів не передбачає випуску цінних паперів і, відповідно, переходу права вимоги.

Державним боргом є загальна сума боргових зобов'язань держави з повернення одержаних і непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають унаслідок державного запозичення.

Державне запозичення – це операції, пов'язані з одержанням державою кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строкості з метою фінансування державного бюджету.

Запозичення поділяють на внутрішні та зовнішні бюджетні запозичення.

Умови й порядок випуску державних цінних паперів та регулювання їх обігу визначаються відповідно до Закону України “Про цінні папери та фондовий ринок” від 23.02.2006 № 3480-IV, згідно з яким держава емітує такі види боргових цінних паперів:

- Облігації місцевих позик:
 - внутрішніх місцевих позик;
 - зовнішніх місцевих позик.
- Державні облігації України (облігація – цінний папір, що засвідчує внесення його першим власником грошей, визначає відносини позики між власником облігації та емітентом, підтверджує зобов'язання емітента повернути власникові облігації її номінальну вартість у передбаченій умовами розміщення облігацій строк та виплатити дохід за облігацією, якщо інше не передбачено умовами розміщення) є іменними або на пред'явника, в бездокументарній формі:
 - облігації внутрішніх державних позик України (державні цінні папери, що розміщуються виключно на внутрішньому фондовому ринку та підтверджують зобов'язання України щодо відшкодування пред'явникам цих облігацій їх номінальної вартості з виплатою доходу відповідно до умов розміщення облігацій);
 - облігації зовнішніх державних позик України (державні боргові цінні папери, які розміщуються на міжнародних фондових

ринках та підтверджують зобов'язання України відшкодувати пред'явникам цих облігацій їх номінальну вартість із виплатою доходу відповідно до умов випуску облігацій);

- цільові облігації внутрішніх державних позик України (облігації внутрішніх державних позик, емісія котрих є джерелом фінансування дефіциту державного бюджету в обсягах, передбачених на цю мету законом про Державний бюджет України на відповідний рік, та в межах граничного розміру державного боргу).
- Казначейські зобов'язання України (державний цінний папір, що розміщується виключно на добровільних засадах серед фізичних осіб, засвідчує факт заборгованості державного бюджету перед власником казначейського зобов'язання України, дає власникові право на одержання грошового доходу та погашається відповідно до умов розміщення казначейських зобов'язань України) є іменними або на пред'явника, в документарній (видається сертифікат) або бездокументарній формі.

Залежно від терміну обігу державні облігації й казначейські зобов'язання поділяються на:

- довгострокові (понад п'ять років);
- середньострокові (від одного до п'яти років);
- короткострокові (до одного року).

Обіг цінних паперів – вчинення правочинів, пов'язаних із переходом прав власності на цінні папери та прав за цінними паперами, за винятком договорів, що укладаються під час розміщення цінних паперів.

Строк обігу облігацій – термін, що починається з дня, наступного після дня реєстрації Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку звіту про результати розміщення облігацій та видачі свідоцтва про реєстрацію випуску облігацій, та закінчується днем, що передує дню початку погашення таких облігацій відповідно до проспекту їх емісії.

Окремі положення обігу емітованих державою цінних паперів регулюються:

- наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку визначення вартості продажу казначейських зобов'язань та форми бланка сертифіката казначейського зобов'язання” від 08.07.2009 № 874;

- наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку здійснення дострокового погашення довгострокових державних облігацій з достроковим погашенням” від 05.05.2004 № 308;
- наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку здійснення дострокового викупу державних облігацій за умови виконання суб’єктами господарювання зобов’язань перед державним бюджетом” від 15.02.2001 № 82;
- постановою Кабінету Міністрів України “Про випуск казначейських зобов’язань” від 14.04.2009 № 362;
- постановою Кабінету Міністрів України “Про випуск конверсійних дисконтних облігацій внутрішньої державної позики 1999 року” від 30.01.1999 № 127;
- постановою Кабінету Міністрів України “Про випуск конверсійних облігацій внутрішньої державної позики 1998 року” від 25.08.1998 № 1343;
- постановою Кабінету Міністрів України “Про випуск облігацій внутрішньої державної позики для відшкодування сум податку на додану вартість” від 12.05.2010 № 368;
- постановою Кабінету Міністрів України “Про випуски облігацій внутрішніх державних позик” від 31.01.2001 № 80;
- постановою Кабінету Міністрів України “Про другий випуск конверсійних облігацій внутрішньої державної позики 1998 року” від 10.09.1998 № 1416;
- постановою Національного банку України “Про затвердження Положення про порядок проведення операцій, пов’язаних з розміщенням облігацій внутрішніх державних позик” від 18.06.2003 № 248.

Погашення облігацій внутрішньої державної позики здійснює Міністерство фінансів України через Національний банк України та вповноважених ним дилерів і брокерів із коштів, одержаних на цю мету від Міністерства фінансів України чи головного управління Державної казначейської служби України, наприкінці терміну, на який було випущено облігації.

Погашення казначейських зобов’язань та виплата доходу за ними здійснюються Ощадбанком за рахунок коштів державного бюджету. Для проведення розрахунків Державна казначейська служба України перераховує кошти державного бюджету на кореспондентський ра-

хунок Ощадбанку, відкритий у Національному банку України, не пізніше ніж протягом останнього робочого дня відповідного купонного періоду або строку обігу казначейських зобов'язань у межах сум, передбачених у державному бюджеті.

Відповідно до ст. 12 Бюджетного кодексу України, класифікація боргу систематизує інформацію про всі боргові зобов'язання держави, Автономної Республіки Крим, територіальної громади міста.

Борг класифікується за:

типом кредитора:

- 200000 “Внутрішній борг” (який деталізується на види заборгованості за позиками, одержаними з бюджетів різних рівнів і державних фондів; заборгованості перед банківськими установами; заборгованості перед іншими органами управління та внутрішньої заборгованості, не віднесеної до інших категорій);
- 300000 “Зовнішній борг” (що деталізується на заборгованість за позиками, одержаними від міжнародних фінансових організацій; заборгованість за позиками, отриманими від органів управління іноземних держав; заборгованість за позиками, отриманими від іноземних комерційних банків; заборгованість за позиками, одержаними від постачальників; зовнішню заборгованість, не віднесену до інших категорій; коригування, пов'язане зі змінами обсягів депозитів, цінних паперів та різницею у вартісних оцінках зазначених статей);

типом боргового зобов'язання:

- 400000 “Внутрішній борг” (який деталізується на заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; заборгованість за середньостроковими зобов'язаннями; заборгованість за короткостроковими зобов'язаннями й векселями; заборгованість за іншими внутрішніми зобов'язаннями; коригування, пов'язане зі змінами обсягів депозитів, цінних паперів та різницею у вартісних оцінках зазначених статей);
- 500000 “Зовнішній борг” (що деталізується на заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями; заборгованість за середньостроковими зобов'язаннями; заборгованість за короткостроковими зобов'язаннями й векселями; заборгованість за іншими зовнішніми зобов'язаннями; коригування, пов'язане зі змінами обсягів депозитів, цінних паперів та різницею у вартісних оцінках зазначених статей).

Класифікація боргу є складовою бюджетної класифікації та систематизує інформацію про всі боргові зобов'язання держави, Автономної Республіки Крим, територіальної громади міста (наказ Міністерства фінансів України "Про бюджетну класифікацію" від 14.01.2011 № 11).

Державні внутрішні й зовнішні запозичення здійснюються в межах, визначених законом про Державний бюджет України, з дотриманням граничного обсягу державного боргу.

Право на здійснення державних внутрішніх і зовнішніх запозичень належить державі в особі Міністра фінансів України на доручення Кабінету Міністрів України.

Усі державні запозичення (як внутрішні, так і зовнішні) здійснюються в межах та у спосіб, що передбачені законом про Державний бюджет України на відповідний рік. Усі витрати на погашення й обслуговування державного боргу здійснюються Міністерством фінансів України.

Видатки на обслуговування державного боргу належать до складу захищених видатків бюджету. Обслуговування державного (місцевого) боргу передбачає проведення операцій щодо здійснення плати за користування кредитом (позикою), сплати комісій, штрафів та інших платежів, пов'язаних із управлінням державним (місцевим) боргом. До таких операцій не належить погашення державного (місцевого) боргу.

Погашення боргу належить до складу витрат бюджету. Погашення державного (місцевого) боргу передбачає проведення операцій із повернення позичальником кредитів (позик) відповідно до умов кредитних договорів та/або випуску боргових цінних паперів.

В Україні розроблено систему управління державним (місцевим) боргом, котре являє собою сукупність дій, пов'язаних зі здійсненням запозичень, обслуговуванням і погашенням державного (місцевого) боргу, інших правочинів із державним (місцевим) боргом, що спрямовані на досягнення збалансованості бюджету та оптимізацію боргового навантаження (накази Міністерства фінансів України "Про затвердження Програми управління державним боргом на 2012 рік" від 01.02.2012 № 67 та "Про затвердження Положення про управління ризиками, пов'язаними з державним боргом" від 16.06.2010 № 461).

До операцій із управління державним боргом належать:

- державне запозичення;
- погашення державного боргу;

- обслуговування державного боргу;
- операції з активного управління державним боргом.

Зовнішні запозичення держави визначаються щороку відповідно до постанов Кабінету Міністрів України (наприклад, “Про здійснення державних зовнішніх запозичень у 2011 році” від 16.02.2011 № 122).

Облік запозичень держави здійснюється на рахунках класу 2 “Зобов’язання” (рис. 10.4.8–10.4.10).

Міжбюджетні відносини є важливим чинником вирівнювання розвитку адміністративних територій, забезпечення однакових умов доступу громадян до суспільних послуг незалежно від місцезнаходження. Сутність міжбюджетних відносин полягає у фінансових взаємозв’язках у бюджетній системі між різними рівнями державної влади й органами місцевого самоврядування.

Регулювання міжбюджетних відносин із метою забезпечення відповідності повноважень на здійснення видатків, закріплених законодавчими актами за бюджетами, та фінансових ресурсів, які мають гарантувати виконання цих повноважень, здійснюється відповідно до норм розділу IV “Міжбюджетні відносини” Бюджетного кодексу України.

Згідно зі ст. 81 Бюджетного кодексу України, *міжбюджетні відносини* – це відносини між державою, Автономною Республікою Крим і територіальними громадами щодо забезпечення відповідних бюджетів фінансовими ресурсами, необхідними для виконання функцій, передбачених Конституцією та законами України.

Для визначення розподілу міжбюджетних трансфертів використовується фінансовий норматив бюджетної забезпеченості, що обчислюється діленням загального обсягу фінансових ресурсів, які спрямовуються на реалізацію бюджетних програм, на кількість населення чи споживачів гарантованих послуг тощо. Загальний обсяг фінансових ресурсів за кожним видом видатків, що беруться до уваги під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів, розраховується на підставі державних соціальних стандартів і нормативів, які встановлюються законом та іншими нормативно-правовими актами. Під час визначення фінансового нормативу бюджетної забезпеченості може передбачатись обсяг нерозподілених видатків, який об’єднує види видатків на ті повноваження, встановлення нормативів за якими є недоцільним (ст. 94 Кодексу).

Фінансові нормативи бюджетної забезпеченості для місцевих бюджетів коригуються коефіцієнтами (показник, що використовується

21	Цінні папери, випущені в обіг
211	<i>Зобов'язання за вексялами державного бюджету</i>
2111	Казначейські векселі видані
212	<i>Облігації внутрішньої державної позики</i>
2121	Короткострокові облігації внутрішньої державної позики
2122	Середньострокові облігації внутрішньої державної позики
2123	Довгострокові облігації внутрішньої державної позики
213	<i>Зобов'язання державного бюджету за іншими цінними паперами</i>
2131	Інші цінні папери державного бюджету
214	<i>Зобов'язання за вексялами місцевого бюджету</i>
2141	Векселі органів місцевого самоврядування видані
215	<i>Облігації місцевого бюджету</i>
2151	Короткострокові облігації місцевого бюджету
2152	Середньострокові облігації місцевого бюджету
2153	Довгострокові облігації місцевого бюджету
216	<i>Зобов'язання місцевого бюджету за іншими цінними паперами</i>
2161	Інші цінні папери місцевого бюджету
217	<i>Облігації зовнішньої державної позики</i>
2171	Короткострокові облігації зовнішньої державної позики
2172	Середньострокові облігації зовнішньої державної позики
2173	Довгострокові облігації зовнішньої державної позики

Рис. 10.4.8. Рахунки з обліку емітованих цінних паперів

22	Кредити отримані
221	<i>Внутрішнє фінансування державного бюджету</i>
2211	Кредити, не віднесені до інших категорій
2212	Інші зобов'язання
222	<i>Зовнішнє фінансування державного бюджету</i>
2221	Кредити, не віднесені до інших категорій
2222	Інші зобов'язання
223	<i>Внутрішнє фінансування місцевого бюджету</i>
2231	Кредити, не віднесені до інших категорій
2232	Інші зобов'язання
224	<i>Зовнішнє фінансування місцевого бюджету</i>
2241	Кредити, не віднесені до інших категорій
2242	Інші зобов'язання
23	Депозити отримані
231	<i>Депозити, отримані державним бюджетом</i>
2311	Депозити, отримані державним бюджетом
232	<i>Депозити, отримані місцевим бюджетом</i>
2321	Депозити, отримані місцевим бюджетом

Рис. 10.4.9. Рахунки з обліку одержаних кредитів і депозитів

для обчислення обсягу коштів, які передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів із метою стимулювання нарощування доходів місцевих бюджетів у процесі бюджетного планування), що враховують відмінності у вартості надання гарантованих послуг залежно від:

- кількості населення та споживачів гарантованих послуг;

24	Інші зобов'язання
241	<i>Зобов'язання державного бюджету за взаємними розрахунками</i>
2411	Зобов'язання загального фонду державного бюджету за взаємними розрахунками
2412	Зобов'язання спеціального фонду державного бюджету за взаємними розрахунками
242	<i>Зобов'язання місцевого бюджету за взаємними розрахунками</i>
2421	Зобов'язання загального фонду місцевого бюджету за взаємними розрахунками з державним бюджетом
2422	Зобов'язання спеціального фонду місцевого бюджету за взаємними розрахунками з державним бюджетом
2423	Зобов'язання загального фонду місцевого бюджету за взаємними розрахунками з місцевими бюджетами
2424	Зобов'язання спеціального фонду місцевого бюджету за взаємними розрахунками з місцевими бюджетами
243	<i>Зобов'язання перед іншими органами Державного казначейства</i>
2431	Зобов'язання перед іншими органами Державного казначейства за коштами загального фонду державного бюджету
2432	Зобов'язання перед іншими органами Державного казначейства за коштами спеціального фонду державного бюджету
2433	Зобов'язання перед іншими органами Державного казначейства за іншими коштами
244	<i>Інші зобов'язання органів Державного казначейства</i>
2441	Інші зобов'язання органів Державного казначейства за коштами загального фонду державного бюджету
2442	Інші зобов'язання органів Державного казначейства за коштами спеціального фонду державного бюджету
2443	Інші зобов'язання органів Державного казначейства за іншими коштами

Рис. 10.4.10. Рахунки з обліку інших зобов'язань

- соціально-економічних, демографічних, кліматичних, екологічних та інших особливостей (із часу їх визначення) адміністративно-територіальних одиниць.

Коригувальні коефіцієнти затверджуються Кабінетом Міністрів України (ст. 95 Кодексу).

Міжбюджетні трансферти – це кошти, які безоплатно й безповоротно передаються з одного бюджету до іншого.

Згідно зі ст. 96 Бюджетного кодексу України, міжбюджетні трансферти поділяються на:

- 1) дотації вирівнювання (міжбюджетні трансферти на вирівнювання дохідної спроможності бюджетів, які їх одержують);
- 2) субвенції (міжбюджетні трансферти для використання на певну мету в порядку, визначеному органом, який ухвалив рішення про надання субвенції);
- 3) кошти, що передаються до державного бюджету й місцевих бюджетів із інших місцевих бюджетів;
- 4) додаткові дотації.

У процесі міжбюджетних відносин застосовуються:

- кошик доходів державного бюджету для надання міжбюджетних трансфертів – доходи загального фонду державного бюджету, за рахунок яких дотації вирівнювання перераховуються місцевим бюджетам;
- кошик доходів місцевих бюджетів – доходи загального фонду, закріплені Бюджетним кодексом України на постійній основі за місцевими бюджетами, що враховуються під час визначення обсягів міжбюджетних трансфертів.

Міжбюджетні трансферти з державного бюджету місцевим бюджетам перераховуються з рахунків державного бюджету органами ДКСУ бюджету Автономної Республіки Крим, обласним бюджетам, бюджетам міст Києва й Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення та районним бюджетам, іншим бюджетам місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти. Перерахування коштів, що передаються до державного бюджету з бюджету Автономної Республіки Крим, бюджетів міст Києва й Севастополя, бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, районних і обласних бюджетів, інших бюджетів місцевого самоврядування, для котрих у державному бюджеті визначаються

міжбюджетні трансферти, забезпечується відповідними органами ДКСУ (ст. 108 Бюджетного кодексу України).

Порядок перерахування міжбюджетних трансфертів із державного бюджету місцевим бюджетам (у т. ч. бюджетам районів у містах), коштів, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів, а також порядок перерахування міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами визначаються Кабінетом Міністрів України та мають забезпечувати своєчасність, рівномірність, гарантованість і повноту перерахування трансфертів.

Перерахування дотації вирівнювання з державного бюджету здійснюється органами ДКСУ за нормативами щоденних відрахувань, які визначаються законом про Державний бюджет України, від кошика доходів державного бюджету для надання міжбюджетних трансфертів, що надходять на аналітичні рахунки обліку доходів державного бюджету на відповідній території, та коштів, які передаються до державного бюджету з бюджету Автономної Республіки Крим, бюджетів міст Києва й Севастополя, бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, районних і обласних бюджетів, інших бюджетів місцевого самоврядування, для котрих у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти. Якщо за нормативами щоденних відрахувань не забезпечується отримання місячної суми дотації вирівнювання відповідно до розпису державного бюджету, Державна казначейська служба України перераховує недоодержану місячну суму дотації вирівнювання із загального фонду державного бюджету не пізніше ніж десятого числа місяця, наступного за звітним.

Перерахування коштів до державного бюджету (міських і районних бюджетів) із відповідних місцевих бюджетів здійснюється органами ДКСУ за рахунок фактичних надходжень кошика доходів цих бюджетів згідно з нормативами щоденних відрахувань, регламентованими законом про Державний бюджет України (рішенням міської чи районної ради про місцевий бюджет). Обсяг перерахування за нормативами щоденних відрахувань наростаючим підсумком із початку року не може перевищувати однієї дванадцятої річної суми, визначеної законом про Державний бюджет України (рішенням міської чи районної ради про місцевий бюджет), помноженої на кількість місяців у звітному періоді.

До складу кошика доходів державного бюджету для надання міжбюджетних трансфертів належать доходи загального фонду державного бюджету, визначені пп. 1–4, 6 (без урахування бюджетного відшкодування податку на додану вартість грошовими коштами), 7–11, 18, 24–26 ч. 2 ст. 29 Бюджетного кодексу України з урахуванням ч. 5 ст. 29 Кодексу.

З метою стимулювання місцевих органів влади до нарощування доходів бюджету здійснюється перерахування до загального фонду місцевих бюджетів 50 % надходжень податку на прибуток підприємств та акцизного податку понад річні розрахункові обсяги, визначені в законі про Державний бюджет України за загальним фондом, у встановленому Кабінетом Міністрів України порядку (постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів” від 15.12.2010 № 1132).

Кабінет Міністрів України за погодженням із Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету може здійснювати розподіл та перерозподіл обсягів субвенцій і додаткових дотацій із державного бюджету місцевим бюджетам (окрім додаткової дотації на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів) між місцевими бюджетами в межах загального обсягу відповідних субвенцій і додаткових дотацій. При цьому обсяги субвенцій із державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту можуть перерозподілятися відповідно до ч. 6 ст. 102 Бюджетного кодексу України.

Види трансфертів, що надаються, визначені ст. 91–108 Бюджетного кодексу України (дод. 22).

Перерахування міжбюджетних трансфертів здійснюється органами ДКСУ на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3545 “Рахунки для обліку операцій з міжбюджетними трансфертами за коштами загального фонду місцевого бюджету”, з яких вони, згідно з установленим порядком, спрямовуються на рахунки з обліку надходжень до загального фонду відповідного місцевого бюджету. Якщо головні розпорядники коштів відповідного місцевого бюджету не мають мережі підвідомчих установ, кошти спрямовуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3545 “Рахунки для обліку операцій з міжбюджетними трансфертами за коштами загального фонду місцевого бюджету”. Під час здійснення видатків розпорядниками коштів за рахунок трансфертів, одержаних із іншого бюджету,

кошти зараховуються на аналітичний рахунок 3541 “Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду місцевого бюджету” та спрямовуються на видатки відповідного бюджету.

Перерахування коштів, що передаються до державного бюджету та до місцевих бюджетів вищого рівня, здійснюється органами ДКСУ з окремого аналітичного рахунку, відкритого за балансовим рахунком 3142 “Кошти загального фонду місцевих бюджетів” згідно з нормативами, встановленими законом про Державний бюджет України на відповідний рік та рішеннями місцевих рад про місцеві бюджети.

Суми коштів, зараховані на відповідні аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3152 “Кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки”, спрямовуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3532 “Особові рахунки розпорядників за коштами, отриманими із спеціального фонду місцевого бюджету” з подальшим перерахуванням на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3546 “Рахунки для обліку операцій з міжбюджетними трансфертами за коштами спеціального фонду місцевого бюджету”, з яких вони, згідно з установленим порядком, спрямовуються на рахунки з обліку надходжень до спеціального фонду відповідного місцевого бюджету. У разі якщо головні розпорядники коштів відповідного місцевого бюджету не мають мережі підвідомчих установ, кошти спрямовуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3546 “Рахунки для обліку операцій з міжбюджетними трансфертами за коштами спеціального фонду місцевого бюджету”. У разі здійснення видатків розпорядниками коштів за рахунок трансфертів, одержаних із іншого бюджету, кошти зараховуються на рахунок 3542 “Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого бюджету” та спрямовуються на видатки відповідного бюджету.

Рахунки для обліку операцій із загальнодержавних видатків за коштами державного бюджету відкриваються відповідно за балансовими рахунками 3525 “Рахунки для обліку операцій по загальнодержавних видатках за коштами загального фонду державного бюджету” та 3526 “Рахунки для обліку операцій по загальнодержавних видатках за коштами спеціального фонду державного бюджету”.

Облік зазначених операцій у кореспонденції рахунків ведеться відповідно до розділу XII “Облік операцій у Державному казначействі України, пов’язаних з державним боргом” Порядку відображення у

бухгалтерському обліку операцій по виконанню державного бюджету (наказ ДКУ від 11.08.2008 № 327) та Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню місцевих бюджетів (наказ ДКУ від 14.12.2007 № 233).

10.5. ОБЛІК ВИКОНАННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Відповідно до ст. 63 Бюджетного кодексу України “Структура місцевих бюджетів”, *місцевий бюджет* містить надходження й витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження й витрати становлять єдиний баланс відповідного бюджету.

Склад місцевих бюджетів зображений на рис. 10.1.1.

Місцеві бюджети виконуються відповідно до *рішення про місцевий бюджет* – нормативно-правового акта Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи місцевої ради, виданого в установленому порядку, який затверджує місцевий бюджет та визначає повноваження відповідно Ради Міністрів Автономної Республіки Крим, місцевої державної адміністрації або виконавчого органу місцевого самоврядування здійснювати виконання місцевого бюджету протягом бюджетного періоду (ст. 78 Кодексу).

Виконання місцевих бюджетів забезпечують Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи відповідних місцевих рад або сільські голови (якщо відповідних виконавчих органів не створено згідно із законом). Казначейське обслуговування місцевих бюджетів здійснюється територіальними органами ДКСУ згідно зі ст. 43 Бюджетного кодексу України.

Місцевий бюджет виконується за розписом, який затверджується керівником місцевого фінансового органу. Останній протягом бюджетного періоду забезпечує відповідність розпису місцевого бюджету встановленим бюджетним призначенням.

Після затвердження місцевих бюджетів фінансові органи та/або Верховна Рада Автономної Республіки Крим, обласні, районні, міські, районні в містах, сільські, селищні ради або їхні виконавчі органи чи міські, селищні, сільські голови (якщо відповідних органів не створено) подають за місцем обслуговування до органу ДКСУ рішення про затвердження відповідних бюджетів, програми соціально-

економічного й культурного розвитку відповідних адміністративно-територіальних одиниць, цільові програми з інших питань місцевого самоврядування, затверджені рішенням відповідних рад, та розпорядження, які видаються на виконання програм. У разі внесення змін до місцевого бюджету подаються рішення про внесення змін до рішення про місцевий бюджет, ухвалені відповідною радою.

Виконання місцевих бюджетів за видатками та кредитуванням здійснюється за процедурою, аналогічною до викладеної в підрозділі 10.3 цього посібника.

Формування мережі розпорядників коштів місцевих бюджетів регламентовано наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку складання, затвердження та подання мережі розпорядників коштів місцевих бюджетів усіх рівнів і основні вимоги до неї” від 14.05.2010 № 263.

Протягом року до місцевих бюджетів можуть вноситися зміни, рішення про які ухвалює Верховна Рада Автономної Республіки Крим, відповідна місцева рада з урахуванням положень ст. 52 Бюджетного кодексу України, в разі необхідності перерозподілу бюджетних призначень між головними розпорядниками бюджетних коштів (за наявності відповідного обґрунтування) та в інших випадках, передбачених Кодексом.

Окрім особливості формування місцевих бюджетів визначаються ст. 67 Кодексу, а саме: надходження та витрати бюджету Автономної Республіки Крим і бюджетів міст Києва й Севастополя формуються в порядку, встановленому Бюджетним кодексом України, з урахуванням Законів України “Про затвердження Конституції Автономної Республіки Крим”, “Про столицю України – місто-герой Київ” та закону, що визначає особливий статус міста Севастополя.

Бюджети об'єднань територіальних громад, що створюються відповідно до закону, формуються відповідно до Бюджетного кодексу України з урахуванням таких особливостей:

- доходи цих бюджетів визначаються на підставі ст. 64, ч. 2 ст. 65 та ст. 69;
- видатки та кредитування цих бюджетів здійснюються згідно зі ст. 88, 89 і 91;
- відносини між цими бюджетами й державним бюджетом визначаються ст. 97, 98, 100 і 108;
- місцеві запозичення здійснюються згідно зі ст. 16 і 74.

Утім, згідно з Прикінцевими положеннями Бюджетного кодексу України, Кабінет Міністрів України після завершення адміністративно-територіальної реформи в частині укрупнення адміністративно-територіальних одиниць та набрання чинності відповідними змінами до законів із питань місцевого самоврядування визначає у проекті закону про Державний бюджет України обсяги міжбюджетних трансфертів для бюджетів нових укрупнених адміністративно-територіальних одиниць, що утворилися.

Якщо району в місті адміністративно підпорядковані інші міста, селища або села, склад доходів і видатків бюджетів таких міст, селищ чи сіл, обсяги міжбюджетних трансфертів визначаються в затвердженому міською радою порядку з урахуванням повноважень відповідних місцевих рад.

Організаційні взаємозв'язки між органами ДКСУ, місцевими фінансовими органами та/або Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласними, районними, міськими, районними в містах, сільськими, селищними радами або їхніми виконавчими органами чи міськими, селищними, сільськими головами (якщо відповідних органів не створено), платниками податків, зборів (обов'язкових платежів), розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів у процесі казначейського обслуговування місцевих бюджетів органами ДКСУ регламентовано наказом Державного казначейства України "Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів" від 04.11.2002 № 205.

У процесі казначейського обслуговування коштів місцевих бюджетів органи ДКСУ виконують такі функції:

- обслуговують місцеві бюджети за доходами, видатками, кредитуванням та фінансуванням бюджету;
- встановлюють порядок відкриття та відкривають рахунки в національній валюті в органах ДКСУ: для зарахування доходів місцевих бюджетів та інших надходжень, передбачених законодавством, за кодами класифікації доходів бюджету та за місцевими бюджетами всіх рівнів (бюджет Автономної Республіки Крим, бюджети міст Києва й Севастополя, обласні, районні бюджети й бюджети місцевого самоврядування); розпорядникам та одержувачам коштів місцевих бюджетів за місцевими бюджетами та кодами тимчасової класифікації видатків і кредитування місцевих бюджетів;

- здійснюють розподіл платежів між рівнями місцевих бюджетів, розподіл інших платежів, що зараховуються до місцевих бюджетів згідно з вимогами Бюджетного кодексу України, закону про Державний бюджет України на відповідний рік та рішенням місцевої ради про бюджет у розмірах, визначених законодавством, та перераховують розподілені кошти за належністю;
- формують розрахункові документи та проводять повернення помилково або надміру зарахованих до місцевих бюджетів платежів на підставі відповідних документів органів, які згідно із законодавством контролюють справляння надходжень бюджету, погоджених із відповідними місцевими фінансовими органами. За умови надходження до органів ДКСУ рішень суду про повернення коштів із відповідного місцевого бюджету ці органи виконують такі рішення згідно з вимогами законодавства;
- здійснюють розрахунки за міжбюджетними трансфертами;
- щодня перераховують залишки надходжень на рахунки загального й спеціального фондів місцевих бюджетів;
- залучають на поворотній основі кошти єдиного казначейського рахунку для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів та для надання середньострокових позик місцевим бюджетам в установленому законодавством порядку;
- здійснюють операції на рахунках, відкритих у органах ДКСУ;
- надають фінансовим органам виписки з рахунків для обліку руху коштів відповідних місцевих бюджетів;
- надають виписки з рахунків для зарахування надходжень бюджетів відповідно до затверджених порядків взаємодії ДКСУ з органами, які контролюють справляння надходжень бюджету. Якщо немає зазначених порядків взаємодії, іншим органам, що контролюють справляння надходжень бюджету, виписки надаються на їх звернення;
- встановлюють порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій щодо виконання місцевих бюджетів;
- ведуть бухгалтерський облік усіх операцій щодо виконання місцевих бюджетів;
- здійснюють попередній і поточний контроль цільового спрямування бюджетних коштів;

- проводять операції щодо виконання платіжних доручень розпорядників і одержувачів бюджетних коштів на підставі підтвердних документів, зареєстрованих бюджетних зобов'язань, відповідно до розпису місцевих бюджетів і кошторисів, планів асигнувань із загального фонду місцевих бюджетів розпорядників бюджетних коштів та/або планів використання бюджетних коштів одержувачів бюджетних коштів;
- ведуть облік бюджетних зобов'язань розпорядників і одержувачів коштів місцевих бюджетів;
- кредитують місцеві бюджети для покриття тимчасових касових розривів;
- установлюють порядок складання та складають фінансову звітність про виконання місцевих бюджетів, окрім звіту про виконання плану за штатами й контингентами;
- подають звітність Міністерству фінансів України та фінансовим органам у встановлені терміни за формами, погодженими з Міністерством фінансів України та Рахунковою палатою.

Склад доходів місцевих бюджетів регламентовано ст. 64 “Склад доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів”, ст. 65 “Нормативи відрахувань податку на доходи фізичних осіб до бюджетів місцевого самоврядування”, ст. 66 “Склад доходів бюджету Автономної Республіки Крим, обласних та районних бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів”, ст. 69 “Доходи місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів” Бюджетного кодексу України (дод. 23).

Якщо законом встановлено новий вид доходу місцевих бюджетів, його зарахування регламентується законом про Державний бюджет України на період до внесення відповідних змін до Бюджетного кодексу України.

Визначені ст. 64 і 69 цього Кодексу податки і збори (обов'язкові платежі), що їх сплачують підприємства, які проводять свою діяльність у зоні відчуження та в зоні безумовного (обов'язкового) відселення (якщо на таких територіях не сформовано органи місцевого самоврядування), зараховуються до районного бюджету в частинах, передбачених Бюджетним кодексом України та іншими нормативно-правовими актами для районних бюджетів і бюджетів місцевого самоврядування (див. дод. 23).

Згідно зі ст. 68 “Склад доходів та видатків бюджетів районів у містах” Кодексу визначення складу доходів та видатків бюджетів районів у містах (у разі їх створення), розподіл обсягу міжбюджетних трансфертів між міським бюджетом та бюджетами районів у місті (в разі їх створення) належать до повноважень міської ради та здійснюються в порядку, затвердженому міською радою.

Бюджет розвитку місцевих бюджетів є складником спеціального фонду місцевих бюджетів, кошти якого розподіляються за об'єктами на підставі рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради під час затвердження місцевих бюджетів та в процесі внесення змін до них.

Надходження бюджету розвитку місцевих бюджетів охоплюють податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування; єдиний податок, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування; дивіденди (дохід), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є майно Автономної Республіки Крим, комунальна власність; плату за надання місцевих гарантій (відповідно до ст. 17 Бюджетного кодексу України); кошти пайової участі в розвитку інфраструктури населеного пункту, одержані відповідно до Закону України “Про регулювання містобудівної діяльності” від 17.02.2011 № 3038-VI; кошти від відчуження майна, що належить Автономній Республіці Крим, та майна, яке перебуває в комунальній власності, кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них; 90 % коштів від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення (або прав на них), які перебувають у державній власності до розмежування земель державної й комунальної власності (крім земельних ділянок несільськогосподарського призначення, що перебувають у державній власності, на яких розташовані об'єкти, що підлягають приватизації), при цьому від продажу земельних ділянок, які розташовані на території Автономної Республіки Крим: 35 % – до бюджету Автономної Республіки Крим, 55 % – до сільських, селищних, міських бюджетів Автономної Республіки Крим; субвенції з інших бюджетів на виконання інвестиційних програм (проектів); капітальні трансферти (субвенції) з інших бюджетів; кошти від повернення кредитів, наданих із відповідного бюджету, та проценти, сплачені за користування ними (крім надходжень, визначених п. 13 і 14 ч. 2 ст. 69

Бюджетного кодексу України); кошти, які передаються з іншої частини місцевого бюджету за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради (щодо коштів резервного фонду місцевого бюджету в частині витрат бюджету розвитку – за рішенням Ради міністрів Автономної Республіки Крим, місцевої державної адміністрації, виконавчого органу відповідної місцевої ради – ст. 71 Кодексу).

Державна казначейська служба України веде облік усіх надходжень, що належать місцевим бюджетам, та за поданням органів, які контролюють справляння надходжень бюджету, погодженим із відповідними місцевими фінансовими органами, повертає кошти, помилково або надміру зараховані до бюджету.

Органи, що контролюють справляння надходжень бюджету, забезпечують своєчасне й у повному обсязі надходження до місцевих бюджетів податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів місцевих бюджетів відповідно до законодавства.

Перерахування платежів, сплачених платниками до місцевих бюджетів, здійснюється через СЕП НБУ на рахунки, відкриті на балансі головних управлінь за місцевими бюджетами та кодами класифікації доходів бюджету.

Платники податків (юридичні й фізичні особи) сплачують платежі в безготівковій або готівковій формі через установи банків, у яких вони обслуговуються, підприємства поштового зв'язку за місцезнаходженням (місцем проживання) платника. Платежі зараховуються на відповідні рахунки, відкриті на балансі головних управлінь ДКСУ.

Операції з оброблення платежів, що надійшли до місцевих бюджетів, виконуються в такій послідовності:

- 1) повернення помилково або надміру зарахованих до місцевих бюджетів платежів;
- 2) розподіл платежів до бюджетів за нормативами, визначеними Бюджетним кодексом України, іншими законодавчими актами та рішенням відповідної ради про місцевий бюджет;
- 3) перерахування до державного й місцевих бюджетів коштів, що передаються з місцевих бюджетів згідно з Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України на відповідний рік та рішенням відповідної ради про місцеві бюджети;
- 4) проведення розрахунків за міжбюджетними трансфертами;

- 5) погашення позик, наданих за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку;
- 6) перерахування залишків надходжень на рахунки для обліку коштів загального й спеціального фондів місцевих бюджетів.

Порядок повернення платникам помилково або надміру зарахованих до місцевих бюджетів платежів, а також взаємодії органів ДКСУ з органами, які згідно із законодавством контролюють справляння надходжень до бюджету, регламентується наказом Державного казначейства України “Про затвердження Порядку повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів” від 10.12.2002 № 226.

Рахунки для обліку операцій щодо виконання місцевих бюджетів відкриваються на балансі головних управлінь ДКСУ в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві й Севастополі за балансовими рахунками Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів відповідно до Інструкції про відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій по виконанню бюджетів в системі Державного казначейства, затвердженої наказом Державного казначейства України від 28.11.2000 № 119.

Після затвердження місцевих бюджетів фінансові органи та/або міські (міст районного значення), сільські, селищні ради чи їхні виконавчі органи складають розпис місцевих бюджетів, який охоплює:

- річний розпис доходів місцевих бюджетів та помісячний розпис доходів загального фонду місцевих бюджетів;
- розпис фінансування місцевих бюджетів і помісячний розпис фінансування загального фонду місцевих бюджетів;
- розпис асигнувань місцевих бюджетів і помісячний розпис асигнувань загального фонду місцевих бюджетів.

Зазначені документи на паперових і електронних носіях подаються органам ДКСУ, які реєструють їх на відповідних рахунках, відкритих за групами рахунків позабалансового обліку.

Платежі до місцевих бюджетів, згідно з Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України на відповідний рік та рішенням ради місцевих бюджетів на відповідний рік, зараховуються на рахунки, відкриті в головних управліннях за рахунками класу 3. Водночас інформація щодо надходження й повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до місцевих бюджетів, відображається на відповідних рахунках, відкритих за рахунками бюджетного

обліку класу 6 “Доходи бюджету” та на аналітичних рахунках позабалансового обліку, призначених для обліку планових показників за доходами.

Рахунки з обліку надходжень до місцевого бюджету наведено в табл. 10.5.1.

Таблиця 10.5.1

Перелік рахунків з обліку надходжень до місцевих бюджетів

Но-мер балансового рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку
<i>Для зарахування доходів</i>		
3141	Надходження до загального фонду місцевих бюджетів	Для обліку надходжень до загального фонду місцевих бюджетів
3151	Надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки (крім власних надходжень бюджетних установ)	Для обліку надходжень коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які спрямовуються на спеціальні видатки
3161	Кошти, які розподіляються між загальним і спеціальним фондами місцевих бюджетів	Для зарахування коштів, що розподіляються між загальним і спеціальним фондами місцевих бюджетів
3321	Кошти, які підлягають розподілу між рівнями бюджету	Для зарахування коштів, які підлягають розподілу між рівнями бюджетів
3421	Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу	Для зарахування коштів, тимчасово віднесених на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу
3422	Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету	Для зарахування інших коштів, тимчасово віднесених на доходи місцевого бюджету
<i>Для зарахування коштів від повернення наданих бюджетних кредитів</i>		
3143	Рахунок для зарахування до загального фонду місцевих бюджетів повернення бюджетних кредитів	Для обліку сум бюджетних кредитів, що повертаються до загального фонду місцевих бюджетів

Закінчення табл. 10.5.1

Но- мер ба- лансового рахунку	Назва рахунку	Призначення рахунку
3153	Рахунок для зарахування до спеціального фонду місцевих бюджетів повернення бюджетних кредитів	Для обліку сум коштів, що надходять від повернення бюджетних кредитів до спеціального фонду місцевого бюджету
Власні надходження бюджетних установ		
3542	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого бюджету	Для обліку руху коштів, виділених зі спеціального фонду місцевого бюджету відповідно до бюджетних призначень розпорядникам або безпосередньо зарахованих на спеціальні реєстраційні рахунки розпорядників, які перебувають на казначейському обслуговуванні

Для щоденного акумулювання коштів загального фонду місцевих бюджетів у головному управлінні відкриваються аналітичні рахунки за балансовим рахунком 3142 “Кошти загального фонду місцевих бюджетів” для кожного місцевого бюджету, на які в регламентований час засобами програмного забезпечення з допомогою формування меморіальних документів перераховуються (списуються) за призначенням кошти, що надійшли за день на рахунки (рис. 10.5.1).

Рахунки для щоденного акумулювання коштів загального фонду місцевих бюджетів призначені для акумулювання коштів, які відповідно до Бюджетного кодексу України враховуються під час визначення обсягів міжбюджетних трансфертів, а також тих, що не враховуються під час визначення обсягів міжбюджетних трансфертів.

Структура кодування аналітичних рахунків для акумулювання коштів загального фонду місцевого бюджету в головних управліннях ДКСУ є такою (розшифрування параметрів наведено в табл. 10.2.6):

BBBB K DDD H RR TTT

Облік показників за доходами загального фонду місцевих бюджетів відображено в табл. 10.5.2.

Для щоденного акумулювання коштів спеціального фонду місцевих бюджетів у головних управліннях відкриваються аналітичні рахунки за балансовим рахунком 3152 “Кошти спеціального фонду місцевих

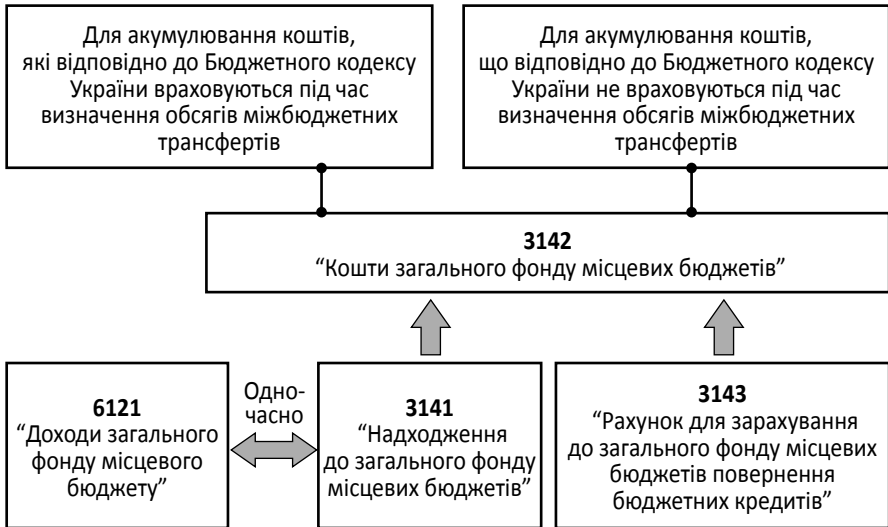


Рис. 10.5.1. Надходження й акумулювання коштів загального фонду місцевих бюджетів

бюджетів, які спрямовуються на спеціальні видатки”. На них на кінець операційного дня в регламентований час засобами програмного забезпечення з допомогою формування меморіальних документів перераховуються (списуються) залишки коштів, що склалися на відповідних рахунках (рис. 10.5.2).

Структура кодування аналітичних рахунків для акумулювання коштів спеціального фонду місцевого бюджету в головних управліннях Державної казначейської служби України має такий вигляд (розшифрування параметрів наведено в табл. 10.2.6):

BBBB K SSS H RR TTT

Кількість рахунків для акумулювання залежить від рішення ради про відповідний бюджет та має забезпечити процес його виконання.

Платежі, які в поточному році розподіляються між загальним і спеціальним фондами певного бюджету, зараховуються на рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3161 “Кошти, які розподіляються між загальним і спеціальним фондами місцевих бюджетів”. Залишки коштів за день із рахунків, відкритих за зазначеним балансовим рахунком, розподіляються головними управліннями між загальним і

Таблиця 10.5.2
Облік показників за доходами загального фонду місцевих бюджетів у органах Державної казначейської служби України

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Введення зведених показників річного розпису призначень	9323 "Затвержені планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету"	9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"	Затверджений розпис відповідного бюджету
	9321 "Поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету"	а також 9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"	
Введення зведених показників бюджетних призначень за доходами місцевих бюджетів за помісячним розписом	9343 "Затвержені планові показники за помісячним розписом доходів загального фонду місцевого бюджету"	9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"	Помісячний розпис місцевого бюджету
	9341 "Поточні планові показники за помісячним розписом доходів загального фонду місцевого бюджету"	а також 9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"	
Находження доходів загального фонду місцевих бюджетів у національній валюті	1711 "Субрахунок єдиного казначейського рахунку"	3141 "Находження до загального фонду місцевих бюджетів"	Платіжні доручення платників податків, файл початкових платежів від СЕП НБУ
	Одноразово		
	6911 "Контррахунок за операціями за доходами бюджетів"	6121 "Доходи загального фонду місцевого бюджету"	
	Одноразово		
	9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"	9321 "Поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету"	

Закінчення табл. 10.5.2

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Надходження доходів загального фонду місцевих бюджетів у національній валюті	Одночасно 9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"	9341 "Поточні планові показники за помісячним розписом доходів загального фонду місцевого бюджету"	Платіжні доручення платників податків, файли початкових платежів від СЕП НБУ
		3141 "Надходження до загального фонду місцевих бюджетів"	
		Одночасно 1711 "Субрахунки єдиного казначейського рахунку"	
		6121 "Доходи загального фонду місцевого бюджету"	
		Одночасно 6911 "Контррахунок за операціями за доходами бюджетів"	
Повернено зайво або помилково сплачені кошти загального фонду місцевого бюджету платникам	Одночасно 9321 "Поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету"	9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"	Висновок органу виконавчої влади, якому відповідно до закону надано право стягувати до бюджету податки, збори та інші надходження, погоджений із відповідним фінансовим органом, та платіжні документи органів АКСУ, звірені з виписками банків
		Одночасно 9341 "Поточні планові показники за помісячним розписом доходів загального фонду місцевого бюджету"	
		3141 "Надходження до загального фонду місцевих бюджетів"	
Зараховано кошти до загального фонду місцевого бюджету	Одночасно 9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"	3142 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів"	Меморіальні документи органу АКСУ



Рис. 10.5.2. Надходження й акумулювання коштів спеціального фонду місцевих бюджетів

спеціальним фондами місцевих бюджетів за встановленими нормативами відповідного бюджету.

За результатами розподілу платежів між загальним і спеціальним фондами місцевих бюджетів формується Відомість розподілу платежів між загальним і спеціальним фондами місцевого бюджету, які надійшли на рахунки 3161 “Кошти, які розподіляються між загальним і спеціальним фондами місцевих бюджетів”, та засобами програмного забезпечення в регламентованому режимі проводиться перерахування розподілених коштів на відповідні рахунки (рис. 10.5.3).

Платежі, які, згідно з Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України на відповідний рік та рішенням місцевої ради, в поточному році розподіляються між рівнями місцевих бюджетів, зараховуються на рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3321 “Кошти, які підлягають розподілу між рівнями бюджету”. За результатами розподілу формується Відомість розподілу платежів між рівнями місцевого бюджету, які надійшли на рахунки 3321 “Кошти, які підлягають розподілу між рівнями бюджету” (рис. 10.5.4).

Платежі, які тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету та відповідно до законодавства підлягають розподілу між бюджетами й різними одержувачами коштів, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3421 “Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу”.



Рис. 10.5.3. Облік надходження й розподілу платежів між загальним і спеціальним фондами місцевого бюджету

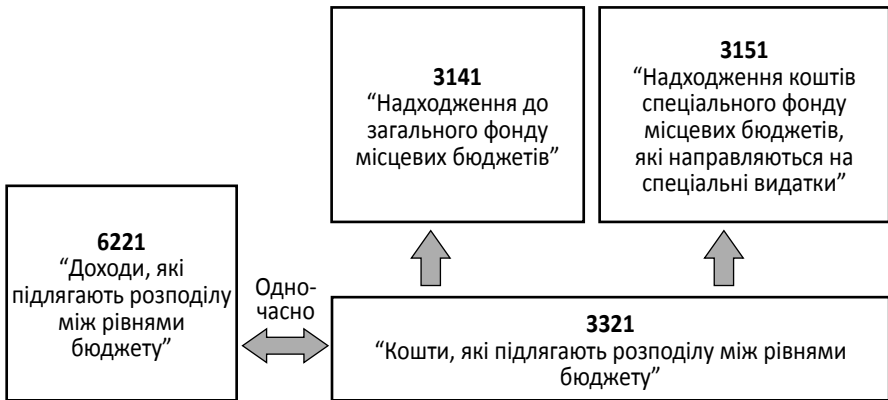


Рис. 10.5.4. Облік надходження й розподілу платежів між рівнями бюджету

Залишки коштів на рахунках, відкритих за зазначеним балансовим рахунком, наприкінці дня розподіляються за нормативами, встановленими відповідними нормативно-правовими актами України, та перераховуються на відповідні рахунки (рис. 10.5.5).

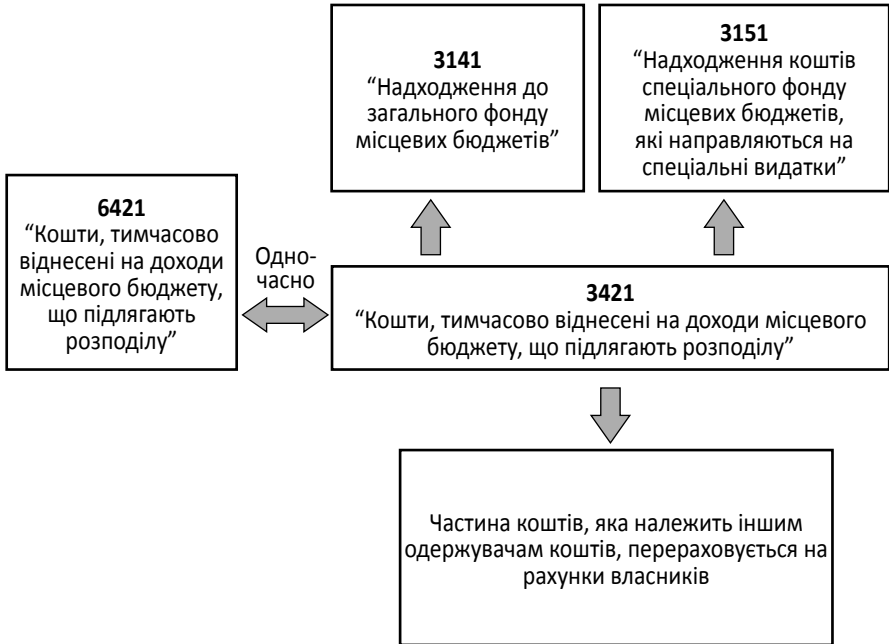


Рис. 10.5.5. Облік надходження й розподілу коштів, тимчасово віднесених на доходи місцевого бюджету, які підлягають розподілу

За результатами розподілу коштів, тимчасово віднесених на доходи місцевого бюджету, формується Відомість № 2м розподілу коштів, тимчасово віднесених на доходи місцевого бюджету, які надійшли на рахунки 3421 “Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу”.

Власні надходження розпорядників, які утримуються за рахунок коштів місцевих бюджетів, зараховуються на відповідні рахунки, відкриті в органах ДКСУ (за місцем обслуговування розпорядника коштів бюджету) за балансовим рахунком 3542 “Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого бюджету”, за групами власних надходжень (рис. 10.5.6).

Інші платежі, котрі тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, зараховуються на рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3422 “Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету”,

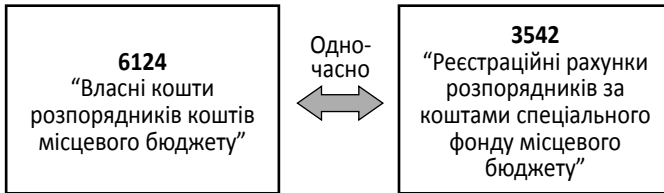


Рис. 10.5.6. Облік власних надходжень розпорядників коштів місцевого бюджету

залишки яких розподіляються та спрямовуються за призначенням згідно з вимогами нормативно-правових актів.

Бухгалтерський облік доходів спеціального фонду місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 14.12.2007 № 233.

Розділ I. Введення планових показників на початку бюджетного періоду:

- пункт 1, підпункт б (за доходами місцевих бюджетів);
- пункт 2, підпункт б (за доходами місцевих бюджетів).

Розділ III. Здійснення операцій за доходами місцевого бюджету:

- пункти б, в, г, д;
- пункт 2.

Розділ IV. Облік операцій за власними надходженнями бюджетних установ та їх використанням:

- пункт а, підпункти 1–3, б.
- пункт б, підпункт 1.

Видатки з місцевих бюджетів здійснюються згідно зі ст. 86 Бюджетного кодексу України, якою встановлено критерії розмежування видів видатків між місцевими бюджетами, на основі принципу субсидіарності, з урахуванням критеріїв повноти надання гарантованих послуг та наближення їх до безпосереднього споживача (рис. 10.5.7).

Склад видатків і кредитування бюджетів міст Києва й Севастополя визначається відповідно до ст. 88–91 Бюджетного кодексу України (дод. 24). Фінансові нормативи бюджетної забезпеченості, що застосовуються з метою визначення обсягу міжбюджетних

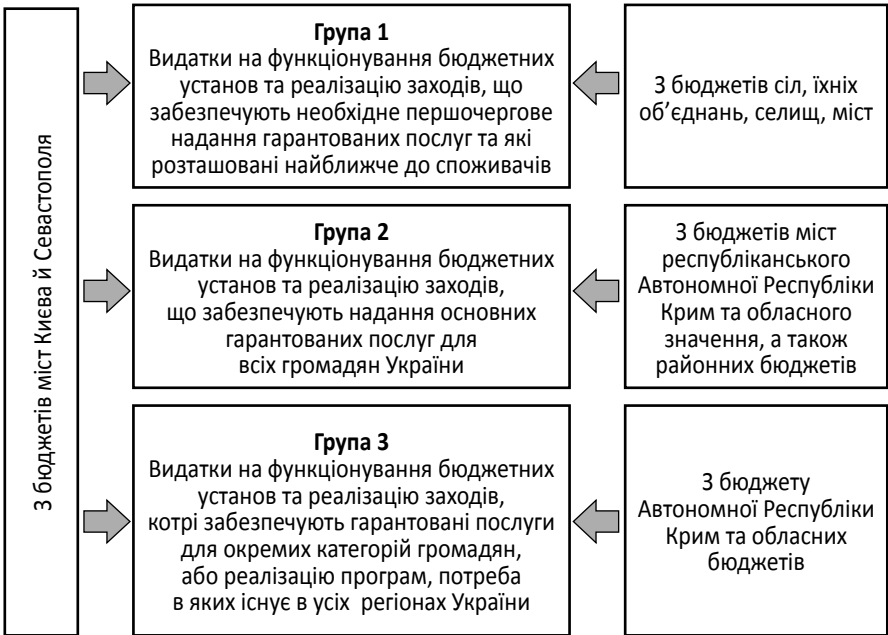


Рис. 10.5.7. Критерії розмежування видів видатків між місцевими бюджетами

трансфертів для бюджетів міст Києва й Севастополя, визначаються на основі фінансових нормативів бюджетної забезпеченості для обласних бюджетів та бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення з урахуванням особливостей їхнього статусу.

До витрат бюджету розвитку місцевих бюджетів належать погашення місцевого боргу; капітальні видатки, у т. ч. капітальні трансферти іншим бюджетам (окрім капітальних видатків, що здійснюються за рахунок визначених пп. 2–15 ч. 2 ст. 69 Бюджетного кодексу України надходжень спеціального фонду місцевих бюджетів); внески органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування до статутного капіталу суб'єкта господарювання; проведення експертної грошової оцінки земельної ділянки, що підлягає продажу відповідно до ст. 128 Земельного кодексу України, за рахунок авансу, внесеного покупцем земельної ділянки;

підготовка земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них державної (до розмежування земель державної й комунальної власності) чи комунальної власності для продажу на земельних торгах та проведення таких торгів (ст. 71 Кодексу).

Ст. 92 і 93 Бюджетного кодексу України закріплено порядок передавання коштів між місцевими бюджетами на здійснення їхніх видатків, які не враховуються та які враховуються під час визначення обсягу міжбюджетних трансфертів:

“Ст. 92. Передача коштів між місцевими бюджетами на здійснення видатків місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів:

1. Миська (міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення), районна рада може передати кошти на здійснення видатків місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів згідно із ст. 91 Кодексу, Верховній Раді Автономної Республіки Крим, обласній раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до бюджету Автономної Республіки Крим, обласного бюджету.
2. Сільська, селищна, миська (міста районного значення) рада може передати кошти на здійснення видатків місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів згідно із ст. 91 Кодексу, районній, миській (міста районного значення), селищній, сільській раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до районного, міського (міста районного значення), селищного, сільського бюджету.
3. Передача коштів між місцевими бюджетами здійснюється на підставі рішень Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідних місцевих рад, прийнятих кожною із сторін, та укладання договору. Усі договори про передачу коштів між місцевими бюджетами згідно з такими рішеннями укладаються до 1 жовтня року, що передедує плановому.

Ст. 93. Передача коштів між місцевими бюджетами на здійснення видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів:

1. Миська (міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення), районна рада може передати кошти на здійснення видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів згідно із ст. 89

Кодексу, сільській, селищній, міській (міста районного значення) раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до сільського, селищного, міського (міста районного значення) бюджету. Сільська, селищна, міська (міста районного значення) рада може передати кошти на здійснення видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів згідно із ст. 88 Кодексу, районній, міській (міста республіканського Автономної Республіки Крим, обласного та районного значення), селищній, сільській раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до районного, міського (міста республіканського Автономної Республіки Крим, обласного та районного значення), селищного, сільського бюджету.

2. Міська (міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) рада може передати кошти на здійснення видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів згідно із ст. 89 Кодексу, районній раді у вигляді міжбюджетного трансферту до районного бюджету. Районна рада може передати кошти на здійснення видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів згідно із ст. 89 Кодексу, міській раді (міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) у вигляді міжбюджетного трансферту до міського (міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) бюджету.
3. Передача коштів між місцевими бюджетами здійснюється на підставі рішень відповідних місцевих рад, прийнятих кожною із сторін, та укладання договору. Усі договори про передачу коштів між місцевими бюджетами згідно з такими рішеннями укладаються до 1 серпня року, що передує плановому.
4. Якщо інше не визначено договором, розмір переданих коштів на здійснення видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, має бути пропорційний частці користувачів гарантованими послугами в повній вартості цих послуг, розрахованих за фінансовими нормативами бюджетної забезпеченості для органу влади Автономної Республіки Крим, органу місцевого самоврядування, який передає ці кошти.

5. Якщо на території міста (республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення), району недостатньо бюджетних установ, інших суб'єктів господарювання комунальної власності, які забезпечують надання гарантованих послуг, визначених п. 2 ч. 1 ст. 86 Кодексу, в обсязі, визначеному фінансовими нормативами бюджетної забезпеченості, обрахований обсяг видатків на здійснення цих послуг враховується при визначенні міжбюджетного трансферту бюджету, з якого утримуються бюджетні установи, що надають гарантовані послуги”.

Організаційні взаємозв'язки та процедури щодо обліку видатків місцевих бюджетів визначено в розділі 4 “Обслуговування місцевих бюджетів за видатками” Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 04.11.2002 № 205.

Рахунки з обліку видатків місцевих бюджетів наведено на рис. 10.3.1.

Порядок обліку показників за видатками загального фонду місцевих бюджетів наведено в табл. 10.5.3–10.5.5.

Облік видатків за спеціальним фондом та за рахунок власних надходжень здійснюється відповідно до наказу Державного казначейства України “Про затвердження Порядку відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню місцевих бюджетів” від 14.12.2007 № 233:

Розділ I. Введення планових показників на початку бюджетного періоду:

- пункт 1, підпункт б;
- пункт 2, підпункт б (за видатками та кредитуванням місцевих бюджетів);
- пункт 3, підпункт б;
- пункт 4, підпункт б;
- пункт 5, підпункт б; пункт 6, підпункт б; пункт 7, підпункт б; пункт 8, підпункт б.

Розділ II. Реєстрація зобов'язань розпорядників коштів місцевого бюджету в органах Державного казначейства України:

- пункт 1, підпункт б;
- пункт 2, підпункт б.

Розділ IV. Облік операцій за власними надходженнями бюджетних установ та їх використанням:

Таблиця 10.5.3
Облік планових показників за видатками загального фонду в органах Державної казначейської служби України

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Введення зведених показників річного розпису призначень	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9293 "Затвержені зведені бюджетні призначення по загальному фонду місцевих бюджетів"	Затверджений розпис відповідного бюджету
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9227 "Затвержені зведені бюджетні призначення по загальному фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9223 "Зведені поточні бюджетні призначення по загальному фонду місцевих бюджетів"	
Введення зведених показників бюджетних призначень за помісячним розписом	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9296 "Затвержені зведені бюджетні призначення із загального фонду місцевих бюджетів за помісячним розписом асигнувань"	Помісячний розпис місцевого бюджету
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9274 "Затвержені зведені бюджетні призначення із загального фонду місцевих бюджетів за помісячним розписом асигнувань, з урахуванням змін"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9273 "Зведені бюджетні призначення із загального фонду місцевого бюджету за помісячним розписом асигнувань"	

Продовження табл. 10.5.3

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за Дебетом	за кредитом	
Введення показників зведеного кошторису	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9163 "Затверджені зведені кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів"	Зведений кошторис, одержаний від головного розпорядника або розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рівня
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9127 "Затверджені зведені кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9123 "Зведені поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9166 "Затверджені зведені призначення із загального фонду місцевих бюджетів за планом асигнувань"	
Введення показників за зведеним планом асигнувань і зведеним планом надання кредитів	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9144 "Затверджені зведені призначення із загального фонду місцевого бюджету за планом асигнувань, з урахуванням змін"	Зведений план асигнувань і зведений план надання кредитів до зведеного кошторису головного розпорядника коштів бюджету або розпорядника нижчого рівня, до сфери управління якого належать інші розпорядники нижчого рівня
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9142 "Зведені поточні призначення із загального фонду місцевого бюджету за планом асигнувань"	

Продовження табл. 10.5.3

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Введення індивідуальних показників бюджетних призначень	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9291 "Затвержені бюджетні призначення по загальному фонду місцевих бюджетів"	Річний розпис асигнувань та розпис повернення кредитів до місцевого бюджету й надання кредитів з місцевого бюджету головних розпорядників місцевих бюджетів
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9225 "Затвержені бюджетні призначення по загальному фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9221 "Поточні бюджетні призначення по загальному фонду місцевих бюджетів"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9295 "Затвержені бюджетні призначення із загального фонду місцевих бюджетів за помісячним розписом асигнувань"	Помісячний розпис асигнувань загального фонду місцевого бюджету та повернення розпис місцевому бюджету й надання кредитів із загального фонду місцевого бюджету головних розпорядників місцевих бюджетів
Введення індивідуальних показників бюджетних призначень за помісячним розписом	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9272 "Затвержені бюджетні призначення із загального фонду місцевих бюджетів за помісячним розписом асигнувань, з урахуванням змін"	
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9271 "Бюджетні призначення із загального фонду місцевого бюджету за помісячним розписом асигнувань"	

Закінчення табл. 10.5.3

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за Дебетом	за кредитом	
Введення показників індивідуального кошторису та плану використання бюджетних коштів	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9161 "Затвержені кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів"	Кошторис, наданий розпорядником коштів бюджету
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9125 "Затвержені кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін"	
Введення показників за планом асигнувань	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9121 "Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів"	План асигнувань та план надання кредитів як додаток до індивідуального кошторису розпорядника коштів місцевого бюджету
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9165 "Затвержені призначення із загального фонду місцевих бюджетів за планом асигнувань"	
Введення показників за планом асигнувань	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9143 "Затвержені призначення із загального фонду місцевого бюджету за планом асигнувань, з урахуванням змін"	План асигнувань та план надання кредитів як додаток до індивідуального кошторису розпорядника коштів місцевого бюджету
	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	9141 "Поточні призначення із загального фонду місцевого бюджету за планом асигнувань"	

Примітка. У разі збільшення планових показників у бухгалтерському обліку зазначені операції відображаються за наведеними раніше проведеннями. Відповідно, в разі зменшення планових показників у бухгалтерському обліку ці операції відображаються зворотними проведеннями.

Таблиця 10.5.4

**Операції з обліку зобов'язань за загальним фондом
розпорядників бюджетних коштів у головному управлінні ДКСУ
та в Державній казначейській службі України
(в разі проведення на центральному рівні)**

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
На суму зобов'язання, взятого розпорядником бюджетних коштів	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	9421 “Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету”	Меморіальні документи, сформовані на виконання реєстру зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів, та оригінали документів або їхні копії, засвідчені в установленому порядку, що підтверджують факт узяття зобов'язання
На суму фінансового зобов'язання, взятого розпорядником бюджетних коштів	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	9423 “Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету”	Те саме
	одночасно		
	9421 “Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету”	9921 “Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку”	

– пункт а, підпункти 4, 7;

– пункт б, підпункт 2.

Розділ V. Здійснення операцій за видатками місцевого бюджету:

– пункт б.

Таблиця 10.5.5
Облік операцій за видатками загального фонду місцевого бюджету

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Виділено кошти загального фонду місцевого бюджету розпорядникам коштів	3142 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів"	3531 "Особові рахунки розпорядників за коштами, одержаними із загального фонду місцевого бюджету"	Розпорядження фінансового органу про виділення коштів
	9223 "Зведені поточні бюджетні призначення за загальним фондом місцевих бюджетів"	одночасно 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	9273 "Зведені бюджетні призначення із загального фонду місцевого бюджету за помісячним розписом асигнувань"	одночасно 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	3531 "Особові рахунки розпорядників за коштами, одержаними із загального фонду місцевого бюджету"	3541 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду місцевого бюджету" або 3543 "Рахунок одержувачів коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету" або 3545 "Рахунки для обліку операцій з міжбюджетними трансфертами за коштам загального фонду місцевого бюджету"	
Проведено розподіл виділених бюджетних асигнувань і зараховано кошти на реєстраційні рахунки розпорядників та/або одержувачів коштів місцевих бюджетів, рахунки для обліку операцій із міжбюджетними трансфертами	8251 "Кошти загального фонду місцевого бюджету, передані розпорядниками коштів місцевих бюджетів"	одночасно 8911 "Контррахунок для активних рахунків управлінського обліку"	Розподіл виділених бюджетних асигнувань

Продовження табл. 10.5.5

Зміст операції	Зміст записів		Підстава для здійснення записів
	за дебетом	за кредитом	
Проведено розподіл виділених бюджетних асигнувань і зараховано кошти на реєстраційні рахунки розпорядників та/або одержувачів коштів місцевих бюджетів, рахунки для обліку операцій із міжбюджетними трансфертами	9123 "Зведені поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів"	одноразово 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	Розподіл виділених бюджетних асигнувань
	9142 "Зведені поточні призначення із загального фонду місцевого бюджету за планом асигнувань"	одноразово 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	8921 "Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку"	одноразово 8141 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів, одержані розпорядниками коштів місцевих бюджетів"	
	9921 "Поточні бюджетні призначення по загальному фонду місцевих бюджетів"	одноразово 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	9171 "Бюджетні призначення із загального фонду місцевого бюджету за помісячним розписом асигнувань"	одноразово (крім одержувачів бюджетних коштів) 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	3142 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів"	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
Виділено кошти загального фонду місцевого бюджету для здійснення оплати рахунків головними розпорядниками коштів відповіваного місцевого бюджету, які не мають мережі підвідомчих установ	3141 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів"	9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	Розпорядження фінансового органу про виділення коштів

Закінчення табл. 10.5.5

Зміст операції	Зміст записів за дебетом	Зміст записів за кредитом	Підстава для здійснення записів
Проведено оплату рахунків розпорядників і одержувачів коштів місцевих бюджетів	3541 "Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду місцевого бюджету" або 3543 "Рахунок одержувачів коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету"	1711 "Субрахунок єдиного казначейського рахунку"	Платіжні доручення й платіверні документи на здійснення видатків
	7211 "Виdatки загального фонду місцевого бюджету"	однoчасно 7911 "Контррахунок за видатковими операціями"	
Проведено оплату рахунків розпорядників і одержувачів коштів місцевих бюджетів	9121 "Поточні кошти історичні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів"	однoчасно 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	
	9141 "Поточні кошти історичні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів"	однoчасно (крім одержувачів бюджетних коштів) 9921 "Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку"	

10.6. ЗВІТНІСТЬ ПРО ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО Й МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Підготовка й розгляд звіту про виконання бюджету та прийняття рішення щодо нього є завершальною стадією бюджетного процесу.

Бухгалтерська звітність із виконання бюджету – це система узагальнених і взаємопов’язаних показників, що характеризують фінансовий стан виконання бюджету за певний період.

Метою складання звітності з виконання бюджетів є надання повної, правдивої й неупередженої інформації про фінансовий стан виконання бюджетів користувачам для прийняття управлінських рішень. Користувачами звітності з виконання бюджету є фізичні та юридичні особи, яким необхідна інформація про стан бюджету й рух бюджетних коштів для прийняття економічних рішень.

Процес складання бухгалтерської звітності, як і бухгалтерського обліку загалом, базується на комплексі певних принципів, першим і головним із яких є вірогідність відображених показників. Це можливо за умов:

- додержання протягом звітного року єдиної методики відображення окремих господарських операцій та оцінки майна;
- повноти відображення в обліку всіх господарських операцій за відповідний період;
- своєчасності й повноти проведення та правильності відображення результатів місячної, квартальної, піврічної чи річної інвентаризації відповідно;
- правильності віднесення доходів і видатків щодо звітного періоду.

До інших принципів бухгалтерської звітності належать обов’язкове і своєчасне її подання до відповідних органів, єдність форм і методики складання звітності, а також простота, доступність, зрозумілість, раціональність.

Звітність із виконання бюджетів складається у грошовій одиниці України, причому особливість її складання полягає у відображенні у формах звітності сум у гривнях із копійками.

Специфічними принципами, на яких ґрунтуються бухгалтерський облік і звітність із виконання бюджетів, є законність, вірогідність, повнота бухгалтерського обліку, дата операції, прийнятність вхідного балансу, превалювання сутності над формою, суттєвість,

доречність, відкритість, усталеність, правильність, обережність, незалежність, порівнянність, своєчасність, безперервність, консолідація, окреме відображення активів і пасивів. Їхній зміст було висвітлено в підрозділі 10.1 цього посібника (див. табл. 10.1.2).

За метою складання звітність поділяється на:

- зовнішню (для зовнішніх споживачів інформації; має виключно регламентований характер та складається з метою оцінювання минулих і майбутніх результатів виконання державного бюджету);
- внутрішню (використовується для потреб органів ДКСУ для планування, оцінювання та контролю щоденних операцій органів ДКСУ й установ та має вільну форму).

Обсяг форм і показників бюджетної звітності залежить від рівня бюджету та виду звітності за періодичністю складання.

За рівнем бюджету виділяють:

- звітність, що складається щодо виконання місцевих бюджетів (бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва й Севастополя);
- звітність, яка складається щодо виконання державного бюджету;
- звітність щодо виконання зведеного бюджету України.

Залежно від періоду охоплення звітність поділяється на:

- оперативну (щоденна, тижнева, декадна або інший період, визначений ДКСУ);
- проміжну (місячна, квартальна);
- кінцеву (річна).

Відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 № 996-XIV, звітним роком для всіх підприємств і установ вважається період із 1 січня по 31 грудня включно.

Згідно зі ст. 57 Бюджетного кодексу України, не пізніше від 31 грудня поточного бюджетного періоду або останнього дня іншого бюджетного періоду Державна казначейська служба України закриває всі рахунки, відкриті в поточному бюджетному періоді для виконання бюджету.

Залишки коштів державного бюджету на кінець бюджетного періоду установ України, які функціонують за кордоном, на рахунках, відкритих у банківських установах країн їх місцезнаходження, зберігаються на

таких рахунках для здійснення видатків у наступному бюджетному періоді відповідно до кошторисів.

Також на кінець бюджетного періоду Державна казначейська служба України зберігає залишки коштів на рахунках спеціального фонду державного бюджету та щодо субвенцій зі спеціального фонду державного бюджету на рахунках спеціального фонду місцевих бюджетів для покриття відповідних витрат у наступному бюджетному періоді з урахуванням їхнього цільового призначення. У разі відсутності відповідних бюджетних призначень на наступний бюджетний період залишки коштів спеціального фонду перераховуються до загального фонду державного бюджету.

Бюджетні зобов'язання за бюджетними програмами спеціального фонду державного бюджету, не передбаченими проектом закону про Державний бюджет України на наступний бюджетний період, поданим на розгляд до Верховної Ради України, головні розпорядники бюджетних коштів повинні виконати до кінця поточного бюджетного періоду в межах і за рахунок відповідних фактичних надходжень до спеціального фонду, не допускаючи наявності за такими зобов'язаннями кредиторської заборгованості на початок наступного бюджетного періоду.

Отже, закриття рахунків здійснюється після закінчення останнього операційного дня бюджетного року.

За функціональним призначенням звітність про виконання бюджетів містить:

- фінансову звітність (складається згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку);
- бюджетну звітність (звітність відображає стан виконання бюджету, містить інформацію в розрізі бюджетної класифікації).

Класифікацію звітності за функціональним призначенням наведено в табл. 10.6.1.

Місячна й квартальна звітність складається наростаючим підсумком із початку звітного року, а річна – за звітний рік. Отже, початком будь-якого звітного періоду у складанні звітності є 1 січня (табл. 10.6.2).

Зведення, складання та подання звітності про виконання Державного бюджету України здійснюються Державною казначейською службою України.

Таблиця 10.6.1

Склад звітності з виконання бюджетів за функціональним призначенням

Склад звітних форм за функціональним призначенням
<i>Фінансова звітність</i>
<p>Форма № 1Дб “Звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України”.</p> <p>Форма № 2Дб “Звіт про фінансові результати виконання Державного бюджету України”.</p> <p>Форма № 3Дб “Звіт про рух грошових коштів”</p>
<i>Бюджетна звітність</i>
<p>Звіт про виконання зведеного бюджету України.</p> <p>Звіт про виконання Державного бюджету України.</p> <p>Звіт про виконання бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя.</p> <p>Звіт про бюджетну заборгованість.</p> <p>Інформація про виконання захищених видатків Державного бюджету України.</p> <p>Звіт про використання коштів із резервного фонду Державного бюджету України.</p> <p>Звіт про стан державного боргу та гарантованого державою боргу.</p> <p>Звіт про прострочену заборгованість суб’єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії.</p> <p>Звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов’язань.</p> <p>Інформація про надані державні гарантії.</p> <p>Інформація про надані місцеві гарантії.</p> <p>Інформація про здійснені операції з управління державним боргом.</p> <p>Інформація про стан місцевих боргів.</p> <p>Інформація про стан гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, територіальними громадами боргів.</p> <p>Звіт про виконання показників розподілу видатків Державного бюджету України.</p> <p>Звіт про повернення кредитів до Державного бюджету України та розподіл надання кредитів із Державного бюджету України.</p> <p>Звіт про виконання показників розподілу видатків Державного бюджету України на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями.</p> <p>Звіт про виконання показників розподілу видатків Державного бюджету України на здійснення правосуддя в розрізі місцевих та апеляційних судів.</p> <p>Інформація про виконання показників міжбюджетних трансфертів (дотації вирівнювання з державного бюджету і коштів, що передаються до державного бюджету) та інших показників міжбюджетних відносин Державного бюджету України з місцевими бюджетами.</p> <p>Інформація про виконання показників міжбюджетних трансфертів (додаткових дотацій і субвенцій) із Державного бюджету України місцевим бюджетам</p>

Закінчення табл. 10.6.1

Склад звітних форм за функціональним призначенням
Інформація про виконання обсягів субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах та нормативи її щомісячних відрахувань. Інформація щодо кредитів (позик), що залучаються державою до спеціального фонду Державного бюджету України від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних програм (проектів). Звіт про використання коштів державного фонду регіонального розвитку

Таблиця 10.6.2

Періодичність складання звітності

Періодичність звітності	Тривалість звітного періоду	
	Початок	Кінець
Місячна бюджетна звітність	1 січня	Останній день звітного місяця
Квартальна фінансова й бюджетна звітність	1 січня	Останній день звітного кварталу
Річна фінансова й бюджетна звітність	1 січня	31 грудня того самого року, якщо не буде визначено інший період

У табл. 10.6.3 класифіковано звітність зведеного бюджету України, Державного бюджету України та бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва й Севастополя за функціональним призначенням та за періодичністю складання й подання.

Інформація про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів має містити показники відповідного бюджету за загальним і спеціальним фондами про доходи (деталізовано за видами доходів, які забезпечують надходження не менш ніж 3 % загального обсягу доходів відповідного бюджету) та про видатки й кредитування (деталізовано за групами функціональної класифікації видатків і кредитування бюджету). Такі показники наводяться порівняно з аналогічними показниками за відповідний період попереднього бюджетного періоду із зазначенням динаміки їх зміни.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим, Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації, органи місцевого самоврядування забезпечують публікацію інформації про місцеві бюджети, у т. ч. рішень про місцевий бюджет і квартальних звітів про їх виконання. Рішення про місцевий бюджет має бути оголошено

Таблиця 10.6.3

Періодичність подання форм фінансової й бюджетної звітності

Періодичність звітності	Форма звітності
Місячна	<i>Фінансова звітність</i>
Квартальна	–
Річна	Форма № 1аБ "Звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України".
	Форма № 3аБ "Звіт про рух грошових коштів"
	Форма № 1аБ "Звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України".
	Форма № 2аБ "Звіт про фінансові результати виконання Державного бюджету України".
	Форма № 3аБ "Звіт про рух грошових коштів"
	<i>Бюджетна звітність</i>
Місячна	Звіт про виконання зведеного бюджету України. Звіт про виконання Державного бюджету України. Звіт про виконання бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя. Звіт про бюджетну заборгованість. Інформація про виконання захищених витратів Державного бюджету України. Звіт про використання коштів із резервного фонду Державного бюджету України. Інформація про надані державні гарантії. Інформація про здійснені операції з управління державним боргом. Звіт про використання коштів державного фонду регіонального розвитку
Квартальна	Звіт про виконання зведеного бюджету України. Звіт про виконання Державного бюджету України. Звіт про виконання бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя. Звіт про стан державного боргу та гарантованого державою боргу. Звіт про прострочену заборгованість суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії. Звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань. Інформація про надані державні гарантії. Інформація про надані місцеві гарантії. Інформація про здійснені операції з управління державним боргом.

Продовження табл. 10.6.3

Періодичність звітності	Форма звітності
Квартальна	<p>Інформація про стан місцевих боргів.</p> <p>Інформація про стан гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, територіальними громадами боргів.</p> <p>Звіт про виконання показників розподілу витатків Державного бюджету України.</p> <p>Звіт про повернення кредитів до Державного бюджету України та розподіл надання кредитів із Державного бюджету України.</p> <p>Звіт про виконання показників розподілу витатків Державного бюджету України на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями.</p> <p>Звіт про виконання показників розподілу витатків Державного бюджету України на здійснення правосуддя в розрізі місцевих та апеляційних судів.</p> <p>Інформація про виконання показників міжбюджетних трансфертів (дотації вирівнювання з державного бюджету і коштів, що передаються до державного бюджету) та інших показників міжбюджетних відносин Державного бюджету України з місцевими бюджетами.</p> <p>Інформація про виконання показників міжбюджетних трансфертів (дотаткових дотацій і субвенцій) із Державного бюджету України місцевим бюджетам.</p> <p>Інформація про виконання обсягів субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності у населених пунктах та нормативи її щомісячних відрачувань.</p> <p>Інформація щодо кредитів (позик), що залучаються державою до спеціального фонду Державного бюджету України від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних програм (проектів)</p>
Річна	<p>Звіт про виконання зведеного бюджету України.</p> <p>Звіт про виконання Державного бюджету України.</p> <p>Звіт про виконання бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя</p> <p>Звіт про бюджетну заборгованість.</p> <p>Інформація про виконання захищених витатків Державного бюджету України.</p> <p>Звіт про використання коштів із резервного фонду Державного бюджету України.</p> <p>Звіт про стан державного боргу та гарантованого державою боргу.</p>

Закінчення табл. 10.6.3

Періодичність звітності	Форма звітності
Річна	<p>Звіт про прострочену заборгованість суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії.</p> <p>Звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань.</p> <p>Інформація про надані державні гарантії.</p> <p>Інформація про надані місцеві гарантії.</p> <p>Інформація про здійснені операції з управління державним боргом.</p> <p>Інформація про стан місцевих боргів.</p> <p>Інформація про стан гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, територіальними громадами боргів.</p> <p>Звіт про виконання показників розподілу видатків Державного бюджету України.</p> <p>Звіт про повернення кредитів до Державного бюджету України та розподіл надання кредитів із Державного бюджету України.</p> <p>Звіт про виконання показників розподілу видатків Державного бюджету України на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями.</p> <p>Звіт про виконання показників розподілу видатків Державного бюджету України на здійснення правосуддя в розрізі місцевих та апеляційних судів.</p> <p>Інформація про виконання показників міжбюджетних трансфертів (дотації вирівнювання з державного бюджету і коштів, що передаються до державного бюджету) та інших показників міжбюджетних відносин Державного бюджету України з місцевими бюджетами.</p> <p>Інформація про виконання показників міжбюджетних трансфертів (додаткових дотацій і субвенцій) із Державного бюджету України місцевим бюджетам.</p> <p>Інформація про виконання обсягів субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг: комунальної власності у населених пунктах та нормативи її щомісячних відрахувань.</p> <p>Інформація щодо кредитів (позик), що залучаються державою до спеціального фонду Державного бюджету України від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних програм (проектів)</p> <p>Звіт про використання коштів державного фонду регіонального розвитку</p>

не пізніше ніж через десять днів із дати його прийняття в газетах, визначених Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідними місцевими радами.

Інформація про виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів (окрім бюджетів сіл і селищ) підлягає обов'язковій публікації не пізніше від 1 березня року, що настає за роком звіту: Державного бюджету України – в газетах “Голос України” та “Урядовий кур'єр”; місцевих бюджетів – у газетах, визначених Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідними місцевими радами.

Міністерство фінансів України до 20 березня року, що настає за звітним, публічно подає звіт про виконання Державного бюджету України за попередній бюджетний період, за участі вповноважених представників Комітету Верховної Ради України з питань бюджету, Рахункової палати. Інформація про час і місце публічного подання публікується разом зі звітом про виконання Державного бюджету України.

Головні розпорядники коштів державного бюджету до 15 березня року, що настає за звітним, публічно подають і публікують інформацію про бюджет за бюджетними програмами й показниками, бюджетні призначення щодо яких їм визначено законом про Державний бюджет України, відповідно до вимог та за формою, встановленими Міністерством фінансів України.

Така інформація за кожною бюджетною програмою має містити відомості про результативні показники її виконання (у разі складання паспорта бюджетної програми за встановленими вимогами).

Разом із інформацією про бюджет головні розпорядники бюджетних коштів публікують оголошення про час і місце проведення публічного подання такої інформації.

Публічне подання інформації про виконання місцевих бюджетів (окрім бюджетів сіл і селищ) відповідно до показників, бюджетні призначення щодо яких затверджено рішенням про місцевий бюджет, здійснюється до 20 березня року, що настає за звітним. Інформація про час і місце такого подання публікується разом із інформацією про виконання відповідних бюджетів.

Про виконання бюджету села, селища публічне подання інформації здійснюється в порядку, визначеному відповідною місцевою радою.

Звітність про виконання Державного бюджету України подається в порядку, встановленому ст. 59–61 Бюджетного кодексу України.

При цьому квартальна й річна звітність про виконання Державного бюджету України розміщується на офіційному сайті ДКСУ.

Склад, форма та порядок складання фінансової й бюджетної звітності регламентовані:

- Бюджетним кодексом України від 08.07.2010 № 2456-VI;
- наказом Міністерства фінансів України “Про організацію роботи зі складання Державною казначейською службою України звітності про виконання Зведеного бюджету України, Державного бюджету України і бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя” від 28.12.2011 № 1774;
- наказом Міністерства фінансів України “Про організацію роботи зі складання Державною казначейською службою України звітності про виконання місцевих бюджетів” від 30.01.2012 № 60;
- наказом Державної казначейської служби України “Щодо організації роботи органів Державної казначейської служби України з складання звітності про виконання державного бюджету” від 13.02.2012 № 52;
- наказом Державної казначейської служби України “Щодо організації роботи Державної казначейської служби України зі складання звітності про виконання Зведеного бюджету України, Державного бюджету України і бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя” від 13.02.2012 № 53.

Щодо оперативної звітності, то складання щоденної звітності дає змогу одержувати повну й своєчасну інформацію про стан виконання бюджетів. Основними формами такої звітності є:

- щоденний оборотно-сальдовий баланс;
- щоденний сальдовий баланс;
- звіт про виконання державного бюджету за доходами (складений органами ДКСУ);
- звіт про виконання державного бюджету за доходами за формою 412-Д (наданий Національним банком України, за умови поетапного переходу органів ДКСУ в СЕП НБУ);
- звіт про виконання державного бюджету за доходами та іншими надходженнями (гривневий еквівалент валют);
- звіт про виконання державного бюджету за доходами та іншими надходженнями (національна валюта);

- довідки про надходження доходів до державного бюджету;
- виписки з аналітичних рахунків, відкритих за балансовими рахунками;
- звіт про виконання доходів та інших надходжень державного бюджету;
- інформація про надходження до загального і спеціального фондів державного бюджету в розрізі окремих органів, за якими закріплено контроль за справлянням (стягненням) платежів до бюджету;
- інформація про наявність неоплачених фінансових зобов'язань по загальному та спеціальному (за винятком власних надходжень) фондах державного бюджету розпорядників коштів державного бюджету;
- інформація щодо окремих показників виконання державного бюджету (загальний фонд);
- оперативний звіт про надходження податків і зборів (обов'язкових платежів) до Державного бюджету України;
- звіти про виконання державного й місцевих бюджетів за доходами в розрізі кожного з місцевих бюджетів відповідного регіону, а також зведених бюджетів районів і областей;
- відомості про зарахування та повернення коштів із рахунків для обліку надходжень бюджетів;
- звіти про виконання дохідної частини зведених бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, районів та міст республіканського й обласного значення;
- відомість 2 розподілу платежів до бюджетів, які надійшли на рахунок 3311;
- відомість 2м розподілу платежів, які надійшли на рахунок 3411;
- звіт про виконання доходів та інших надходжень державного бюджету;
- інформація щодо стану перерахування міжбюджетних трансфертів щоденно в розрізі місцевих бюджетів;
- звіт про виконання бюджетів за видатками;
- інформація про касові видатки та залишки невикористаних відкритих асигнувань по загальному та спеціальному фондах державного бюджету;
- інші форми щоденної звітності.

Загальні положення складання звітності про виконання державного бюджету, склад і періодичність, порядок її подання та заповнення форм визначаються наказом Державної казначейської служби України “Щодо організації роботи органів Державної казначейської служби України з складання звітності про виконання державного бюджету” від 13.02.2012 № 52.

Періодичність складання й подання окремих форм звітності з виконання державного бюджету наведена в табл. 10.6.4 і 10.6.5.

Таблиця 10.6.4

**Періодичність складання й подання окремих форм звітності
з виконання державного бюджету**

Періодичність звітності	Форма звітності
Фінансова звітність	
Місячна	–
Квартальна	Форма № 1дб “Звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України”. Форма № 3дб “Звіт про рух грошових коштів”
Річна	Форма № 1дб “Звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України”. Форма № 2дб “Звіт про фінансові результати виконання Державного бюджету України”. Форма № 3дб “Звіт про рух грошових коштів”
Бюджетна звітність	
Місячна	Звіт про виконання Державного бюджету України. Звіт про бюджетну заборгованість. Звіт про використання коштів із резервного фонду Державного бюджету України. Сальдовий баланс рахунків
Квартальна	Звіт про виконання Державного бюджету України. Звіт про бюджетну заборгованість. Звіт про використання коштів із резервного фонду Державного бюджету України. Сальдовий баланс рахунків
Річна	Звіт про виконання Державного бюджету України. Звіт про бюджетну заборгованість. Звіт про використання коштів із резервного фонду Державного бюджету України. Сальдовий баланс рахунків

Таблиця 10.6.5
Склад і порядок подання звітності щодо виконання державного бюджету

Періодичність	Склад звітності	Хто подає	Кому подається	Терміни подання
Місячна (ст. 59)	Місячний звіт про виконання Державного бюджету України	Державна казначейська служба України	Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України	Не пізніше ніж 15-го числа місяця, наступного за звітним
	Зведені показники звітів про виконання бюджетів, інформація про виконання захищених витратів державного бюджету, інформація про використання коштів із резервного фонду державного бюджету, інформація про здійснені операції з управління державним боргом, інформація про надані державні гарантії	Те саме	Те саме	Не пізніше ніж 25-го числа місяця, наступного за звітним
	Звіт про бюджетну заборгованість	Те саме	Те саме	Не пізніше ніж 1-го числа другого місяця, що настає за звітним
	Місячний звіт про фактичні надходження податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, місячний звіт про податковий борг та про суми надміру сплачених прощових зобов'язань платників податків (у галузевому й територіальному аспектах та за джерелами доходів і формами власності)	Органи, що контролюють справляння надходжень бюджету	Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України та Міністерству фінансів України	Не пізніше ніж 15-го числа місяця, наступного за звітним

Продовження табл. 10.6.5

Періодичність	Склад звітності	Хто подає	Кому подається	Терміни подання
Квартальна (ст. 60)	<p>Квартальний звіт про виконання Державного бюджету України:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України; 2) звіт про фінансові результати виконання Державного бюджету України (набирає чинності з 1 січня 2013 р.); 3) звіт про рух грошових коштів; 4) звіт про виконання Державного бюджету України (включаючи звіти про виконання показників за формою додатків до закону про Державний бюджет України); 5) звіт про стан державного боргу та гарантованого державою боргу; 6) зведені показники звітів про виконання бюджетів; 7) звіт про прострочену заборгованість суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії; 7-1) звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань; 8) інформація про здійснені операції з управління державним боргом; 9) інформація про надані державні гарантії; 9-1) інформація про стан місцевих боргів та гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, територіальними громадами боргів і про надані місцеві гарантії; 10) пояснення щодо стану виконання показників Державного бюджету України та місцевих бюджетів за звітний період. 	Державна казначейська служба України	Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України	Не пізніше ніж через 35 днів після закінчення звітного кварталу

Продовження табл. 10.6.5

Періодичність	Склад звітності	Хто подає	Кому подається	Терміни подання
Квартальна (ст. 60)	Інформація про втрати доходів бюджету внутрішнього податкового пілля	Органи, що контролюють управління надходжень бюджету	Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України та Міністерству фінансів України	Не пізніше ніж через 50 днів після закінчення кварталу
	Інформація про суми списаного податкового боргу (в галузевому й територіальному розрізі та в розрізі джерел доходів і форм власності)	Те саме	Те саме	Не пізніше ніж через 35 днів після закінчення кварталу
	Інформація про розстрочені та відстрочені суми податкового боргу і грошових зобов'язань платників податків	Міністерство фінансів України	Комітету Верховної Ради України з питань бюджету	У двотижневий термін після одержання квартального звіту про виконання Державного бюджету України в поточному бюджетному періоді
Річна (ст. 61)	Річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України: 1) звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України; 2) звіт про виконання Державного бюджету України (включаючи звіти про виконання показників за формою додагків до закону про Державний бюджет України);	Кабінет Міністрів України	Верховній Раді України, Президенту України та Рахунковій палаті	Не пізніше ніж 1 квітня року, наступного за звітним

Продовження табл. 10.6.5

Періодичність	Склад звітності	Хто подає	Кому подається	Терміни подання
Річна (ст. 61)	<p>3) звіт про фінансові результати виконання Державного бюджету України (набирає чинності з 1 січня 2013 р.);</p> <p>4) звіт про рух грошових коштів;</p> <p>5) звіт про власний капітал (набирає чинності з 1 січня 2013 р.);</p> <p>6) інформація про виконання захищених видатків Державного бюджету України;</p> <p>7) звіт про бюджетну заборгованість;</p> <p>8) звіт про використання коштів із резервного фонду державного бюджету;</p> <p>8-1) звіт про використання коштів державного фонду регіонального розвитку;</p> <p>9) звіт про стан державного боргу та гарантованого державою боргу;</p> <p>10) звіт про прострочену заборгованість суб'єктів господарювання перед державою за кредитами (позиками), залученими під державні гарантії;</p> <p>10-1) звіт про платежі з виконання державою гарантійних зобов'язань;</p> <p>11) зведені показники звітів про виконання бюджетів;</p> <p>12) інформація про виконання місцевих бюджетів, включаючи інформацію про стан місцевих боргів та гарантованих відповідою Автономною Республікою Крим, територіальними промадами боргів і про надані місцеві гарантії;</p> <p>13) інформація про здійснені операції з управління державним боргом;</p> <p>14) інформація про надані державні гарантії</p>	Кабінет Міністрів України	Верховній Раді України, Президенту України та Рахунковій палаті	Не пізніше ніж 1 квітня року, наступного за звітним

Закінчення табл. 10.6.5

Періодичність	Склад звітності	Хто подає	Кому подається	Терміни подання
Річна (ст. 61)	<p>15) інформація про досягнення запланованої мети, завдань та результативних показників головними розпорядниками коштів державного бюджету в межах бюджетних програм;</p> <p>16) інформація про виконання текстових статей закону про Державний бюджет України;</p> <p>17) інша інформація, визнана Кабінетом Міністрів України необхідною для пояснення звіту</p> <p>Інформація про втрати доходів бюджету внаслідок податкових пілль</p>	Кабінет Міністрів України	Верховній Раді України, Президенту України та Рахунковій палаті	Не пізніше ніж 1 квітня року, наступного за звітним
		Органи, що контролюють управління надходжень бюджету	Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України та Міністерству фінансів України	Не пізніше ніж через 70 днів після закінчення року

Резюме

Єдиними суб'єктами сектору загального державного управління, що ведуть бухгалтерський облік виконання бюджетів, є органи Державної казначейської служби України.

Бухгалтерський облік виконання державного й місцевих бюджетів ґрунтується на сукупності облікових принципів, відмінних від затверджених Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", та на касовому методі ведення обліку із застосуванням елементів методу нарачування.

Облік виконання бюджетів ведеться на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного й місцевих бюджетів, що містить дев'ять класів.

Особливістю бухгалтерського обліку виконання бюджетів є низка планових показників, які надають інформацію про планові показники виконання бюджетів та дають змогу проводити порівняння з фактичним рівнем їх виконання. У цьому обліку відображаються всі операції, що здійснюються на загальнодержавному рівні.

Терміни й поняття

Аналітичний облік

Бухгалтерський облік виконання бюджетів

Бюджет місцевого самоврядування

Бюджетна класифікація

Бюджетна система України

Бюджетне зобов'язання

Бюджетне призначення

Бюджетний процес

Бюджетні асигнування

Бюджетні рахунки

Бюджетні кошти

Бюджетні рахунки для зарахування до спеціального фонду власних надходжень бюджетних установ (бюджетні рахунки для зарахування власних надходжень бюджетних установ)

Бюджетні рахунки для зарахування надходжень (рахунки за надходженнями)

Видатки бюджету

Витрати бюджету
Внутрішній борг
Гарантований Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста борг
Гарантований державою борг
Державне запозичення
Державний борг
Доходи бюджету
Електронні документи
Загальний фонд бюджету
Залишок бюджетних коштів
Кошик доходів державного бюджету для надання міжбюджетних трансфертів
Кошик доходів місцевих бюджетів
Міжбюджетні відносини
Міжбюджетні трансферти
Міське запозичення
Міський бюджет
Міський борг
Надходження до бюджету
Облікова політика Державного казначейства
Облікові реєстри
Одержувач бюджетних коштів
Первинні документи
Розпис бюджету
Синтетичний облік
Спеціальний фонд бюджету
Тимчасово вільні кошти місцевого бюджету
Фінансовий норматив бюджетної забезпеченості
Фінансові органи
Фінансування бюджету

Питання для перевірки знань

1. Визначте функції, завдання та складові бухгалтерського обліку виконання бюджетів.
2. Охарактеризуйте план рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджетів.
3. Розкрийте сутність і призначення облікової політики органів ДКСУ.
4. Охарактеризуйте форму обліку, що використовується в органах ДКСУ.
5. Розкрийте сутність і призначення доходів бюджету.
6. Окресліть склад та функції органів ДКСУ з виконання дохідної частини державного бюджету.
7. Дайте загальну характеристику бюджетної класифікації України: її сутність, ознаки та групування.
8. Опишіть порядок відшкодування платникам податку на додану вартість, повернення надміру або помилково сплачених платежів.
9. Висвітліть методика відкриття аналітичних рахунків обліку з обліку доходів.
10. Окресліть структуру кодування аналітичних рахунків із обліку надходжень до бюджету.
11. У чому полягає економічна сутність видатків бюджету, як вони класифікуються?
12. Охарактеризуйте склад та структуру активів і зобов'язань державного бюджету та завдання їх обліку.
13. Визначте склад нормативних документів, що регулюють порядок складання звітності з виконання бюджетів.
14. Охарактеризуйте звітні форми, що входять до складу місячної звітності з виконання державного бюджету.
15. Охарактеризуйте звітні форми, які входять до складу квартальної звітності з виконання державного бюджету.
16. Охарактеризуйте звітні форми, що входять до складу річної звітності з виконання державного бюджету.

Тесту

10.1. Бюджети місцевого самоврядування – це:

- 1) бюджети міст (у т. ч. районів у містах);
- 2) бюджети селищ;
- 3) бюджети територіальних громад сіл, їхніх об'єднань;
- 4) обласні бюджети;
- 5) районні бюджети.

10.2. Балансові рахунки – це:

- 1) зобов'язання;
- 2) активи;
- 3) доходи бюджету;
- 4) управлінський облік.

10.3. Пасивні рахунки – це рахунки:

- 1) 2-го класу “Зобов'язання”;
- 2) 1-го класу “Активи”;
- 3) 7-го класу “Видатки бюджету”;
- 4) 4-го класу “Розрахунки”.

10.4. Принципами бухгалтерського обліку виконання бюджетів є:

- | | |
|--|--|
| автономність; | обережність; |
| безперервність; | окреме відображення активів і пасивів; |
| відкритість; | періодичність; |
| дата операції; | повне висвітлення; |
| доречність; | повнота бухгалтерського обліку; |
| вірогідність; | послідовність; |
| єдиний грошовий вимірник; | правильність; |
| законність; | превалювання сутності над формою; |
| історична (фактична) собівартість; | прийнятність вхідного балансу; |
| консолідація; | своєчасність; |
| нарахування та відповідність доходів і витрат; | порівнянність; |
| незалежність; | усталеність; |
| обачність; | істотність. |

10.5. Касовий метод – це:

1) метод, за яким облік доходів і витрат здійснюється в момент їх надходження (сплати), а не в момент виникнення;

2) метод, за яким доходи й витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати коштів.

10.6. Зарухування сум податків і зборів (обов'язкових платежів) до загального фонду державного бюджету згідно із законодавством та бюджетною класифікацією окремо за кожним видом доходів проводиться:

1) за дебетом рахунку 3111 “Надходження до загального фонду державного бюджету”;

2) за кредитом рахунку 3111 “Надходження до загального фонду державного бюджету”.

10.7. Розрахункова операція “проведено оплату рахунків розпорядників” у обліку виконання бюджетів відображається:

1) Д-т 3521 “Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету”;

К-т 1111 “Єдиний казначейський рахунок”

та одночасно Д-т 7111 “Видатки загального фонду державного бюджету”

К-т 7911 “Контррахунок за видатковими операціями”;

2) Д-т 1111 “Єдиний казначейський рахунок”

К-т 3521 “Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету”

та одночасно Д-т 7911 “Контррахунок за видатковими операціями”

К-т 7111 “Видатки загального фонду державного бюджету”.

10.8. Рахунки класу 2 “Зобов'язання” Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджетів є:

а) активними;

б) пасивними;

в) активно-пасивними.

Література для поглибленого вивчення

Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі : у 3 ч. / за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, Т. П. Остапчук, Н. А. Остап'юк, С. В. Сисюк. – 2-ге вид., перероб. і допов. – Житомир : Рута, 2009. – 472 с.

Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування, звітність (+CD) / за ред. В. І. Лемішовського, Л. П. Мороз, А. М. Дідик. – Л. : Бух. центр "АЖУР", 2009. – 912 с.

Теліпко В. Е. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / В. Е. Теліпко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк. – К. : ЦУА, 2010. – 480 с.

КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО Й МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

- 11.1. Суб'єкти контролю виконання бюджетів: функції, завдання, повноваження.
- 11.2. Види й напрями контролю виконання бюджетів.
- 11.3. Контроль виконання бюджетів у системі органів Державної казначейської служби України.
- 11.4. Контроль виконання державного бюджету Рахунковою палатою.
- 11.5. Контроль виконання бюджетів органами Державної фінансової інспекції України.

Резюме.

Терміни й поняття.

Питання для перевірки знань.

Тести.

Література для поглибленого вивчення

Вивчивши матеріал розділу, ви будете *знати*:

- нормативно-правове забезпечення контролю виконання державного й місцевих бюджетів;
- класифікацію, види та напрями контролю;
- суб'єктів і об'єкти контролю;
- права, повноваження, обов'язки й відповідальність суб'єктів і об'єктів контролю;
- засади проведення контролю;
- методика здійснення контрольних заходів;
- порядок документування та оформлення результатів контролю;
- терміни проведення контрольних заходів;

а також *уміти*:

- ідентифікувати склад суб'єктів і об'єктів контролю;

- орієнтуватись у нормах Бюджетного кодексу України щодо контролю виконання бюджетів;
- відтворювати на практиці методику контролю виконання бюджетів;
- застосовувати на практиці порядок контролю обліку зобов'язань розпорядників бюджетних коштів;
- оформлювати результати контрольних заходів.

11.1. СУБ'ЄКТИ КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ: ФУНКЦІЇ, ЗАВДАННЯ, ПОВНОВАЖЕННЯ

Контроль – функція управління, що полягає в перевірці виконання завдань об'єктами управління з метою одержання інформації про стан такого виконання та вжиття своєчасних заходів для досягнення результату.

Контроль існує у сфері як регулятивних, так і правоохоронних відносин, що зумовлено тісним зв'язком контролю з процесом прийняття управлінських рішень.

Основними завданнями контролю виконання бюджетів є:

- сприяння забезпеченню додержання учасниками бюджетного процесу процедури складання, розгляду й затвердження бюджету, а також його виконання;
- здійснення нагляду за дотриманням бюджетного й податкового законодавства та своєчасне інформування органів державної влади й громадськості про істотні відхилення від них;
- оцінка правильності формування дохідної частини бюджету;
- визначення ефективності й цільового використання бюджетних коштів і коштів позабюджетних фондів, пошук резервів збільшення дохідної бази бюджету держави;
- блокування відхилень від прийнятих норм управління державними ресурсами, що перешкоджають мобілізації, цільовому й ефективному використанню бюджетних коштів і коштів позабюджетних фондів та/або можуть завдати шкоди інтересам громадян, що охороняються законом;
- нагляд за правильністю ведення бухгалтерського обліку та фінансової й бюджетної звітності;

- забезпечення усунення наслідків порушень та покарання осіб, що допустили істотні порушення;
- визначення напрямів удосконалення норм управління бюджетними коштами держави.

Контроль додержання бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного й результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками відповідно до Бюджетного кодексу України та інших нормативно-правових актів.

Контроль забезпечує:

- 1) оцінку управління бюджетними коштами (у т. ч. проведення державного фінансового аудиту);
- 2) правильність ведення бухгалтерського обліку та вірогідність фінансової й бюджетної звітності;
- 3) досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності й результативності діяльності їхніх розпорядників завдяки прийняттю обґрунтованих управлінських рішень;
- 4) проведення аналізу та оцінку стану фінансової й господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів;
- 5) запобігання порушенням бюджетного законодавства та гарантування інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності;
- 6) обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету.

Перелік суб'єктів контролю та їхні повноваження наведено в табл. 11.1.1.

Відповідно до постанови Верховної Ради України “Про перелік, кількісний склад і предмети відання комітетів Верховної Ради України шостого скликання” від 04.12.2007 № 4-VI, Комітет Верховної Ради України з питань бюджету здійснює законопроектну роботу, готує, попередньо розглядає питання, віднесені до повноважень Верховної Ради України, та виконує контрольні функції у відповідних сферах відання з таких питань:

- державної бюджетної політики та міжбюджетних відносин;
- державного бюджету (у т. ч. із питань доходів, видатків бюджету, контролю його виконання);
- бюджетного процесу;

Таблиця 11.1.1

Суб'єкти контролю виконання бюджетів та їхні повноваження

Суб'єкт контролю	Повноваження суб'єкта контролю	Стаття Бюджетного кодексу України
Верховна Рада України	<p>Контроль додержання бюджетного законодавства у процесі визначення Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період; розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України; внесення змін до закону про Державний бюджет України; виконання закону про Державний бюджет України, у т. ч. шляхом заслуховування звітів про виконання Державного бюджету України (включаючи звіти головних розпорядників коштів державного бюджету про використання ними бюджетних коштів та результати виконання відповідних бюджетних програм); розгляду річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України; використання кредитів (позик), що залучаються державою від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій.</p> <p>Контроль діяльності Рахункової палати щодо виконання нею повноважень, визначених Конституцією України</p>	109
Комітет Верховної Ради України з питань бюджету	<p>Підготовка питання щодо Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період та попередній розгляд проекту закону про Державний бюджет України.</p> <p>Надання до поданих на розгляд Верховної Ради України законопроектів висновків щодо їх впливу на показники бюджету та відповідності законам, які регулюють бюджетні відносини.</p> <p>Попередній розгляд річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України та підготовка проекту рішення щодо цього звіту для розгляду Верховною Радою України.</p> <p>Попередній розгляд інформації Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, інших центральних органів виконавчої влади про стан виконання закону про Державний бюджет України протягом відповідного бюджетного періоду.</p> <p>Взаємодія з Рахунковою палатою (включаючи попередній розгляд висновків і пропозицій Рахункової палати)</p>	109
Комітети Верховної Ради України	<p>Беруть участь у попередньому розгляді питання щодо Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період та проекту закону про Державний бюджет України, а також попередньо розглядають питання про виконання Державного бюджету України (включаючи висновки і пропозиції Рахункової палати щодо використання коштів Державного бюджету України) у частині, що віднесена до компетенції комітетів</p>	109

Продовження табл. 11.1.1.1

Суб'єкт контролю	Повноваження суб'єкта контролю	Стаття Бюджетного кодексу України
Рахункова палата	Здійснення контролю використання коштів державного бюджету, в т. ч. на обслуговування й погашення державного боргу. Подання Верховній Раді України висновків та пропозицій щодо стану використання коштів державного бюджету за підсумками кожного кварталу	110
Міністерство фінансів України та місцеві фінансові органи	Контролює додержання бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу як щодо державного бюджету, так і щодо місцевих бюджетів, якщо інше не передбачено законодавством України. Забезпечує реалізацію єдиної державної політики у сфері контролю дотримання бюджетного законодавства, координує та спрямовує діяльність органів виконавчої влади, вповноважених на проведення контролю додержання бюджетного законодавства, визначає основні організаційно-методичні засади та дає оцінку функціонуванню систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, якщо інше не передбачено законодавством. Місцеві фінансові органи здійснюють контроль додержання бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу щодо місцевих бюджетів	111
Державна казначейська служба України	Контроль: ведення бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат державного бюджету й місцевих бюджетів, складання та подання фінансової й бюджетної звітності; бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень бюджету; відповідності взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками коштів показникам розпису бюджету; бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі); відповідності платежів узятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням. Організація й координація діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль виконання ними своїх повноважень шляхом оцінки їхньої діяльності	112
Державна фінансова інспекція України	Щорічне надання Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України та Міністерству фінансів України звітів про узагальнені результати контролю додержання бюджетного законодавства	113

Продовження табл. 11.1.1

Суб'єкт контролю	Повноваження суб'єкта контролю	Стаття Бюджетного кодексу України
<p>Органи Державної фінансової інспекції України</p>	<p>Здійснення контролю:</p> <p>цільового та ефективного використання коштів державного бюджету та місцевих бюджетів (включаючи проведення державного фінансового аудиту);</p> <p>цільового використання і своєчасного повернення кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії;</p> <p>виробності визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників;</p> <p>відповідності взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);</p> <p>ведення бухгалтерського обліку, а також складання фінансової й бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі); кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;</p> <p>стану внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в розпорядників бюджетних коштів</p>	114
<p>Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи відповідних місцевих рад</p>	<p>Верховна Рада Автономної Республіки Крим та відповідні місцеві ради здійснюють контроль виконання рішення про місцевий бюджет;</p> <p>інші повноваження, передані Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України та рішенням про місцевий бюджет.</p> <p>Контроль відповідності бюджетному законодавству показників затверджених бюджетів, розпису бюджету; кошторисів бюджетних установ та інших документів, які використовуються в бюджетному процесі, здійснюється:</p> <p>Радою міністрів Автономної Республіки Крим – щодо бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим значення та районних бюджетів Автономної Республіки Крим;</p> <p>обласними державними адміністраціями – щодо районних і міських (міст обласного значення) бюджетів;</p> <p>міськими державними адміністраціями в містах Києві й Севастополі – щодо районних у цих містах бюджетів;</p>	115

Закінчення табл. 11.1.1

Суб'єкт контролю	Повноваження суб'єкта контролю	Стаття Бюджетного кодексу України
Рада міністрів Автономної Республіки Крим, місцеві державні адміністрації та виконавчі органи відповідних місцевих рад	районними державними адміністраціями – щодо міських (міст районного значення), селищних, сільських бюджетів та бюджетів їхніх об'єднань, що створюються згідно із законом; виконавчими органами міських рад – щодо бюджетів районів у містах, сіл, селищ чи міст районного значення, які входять до складу цих міст	115
Розпорядники бюджетних коштів	<p>Розпорядники бюджетних коштів в особі їхніх керівників організують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх закладах та в підвідомчих бюджетних установах.</p> <p>Внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення додержання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ.</p> <p>Внутрішнім аудитом є діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на вдосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного й нерезультативного використання бюджетних коштів, виникнення помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, помпшення внутрішнього контролю.</p> <p>Основні засади здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту та порядок утворення підрозділів внутрішнього аудиту визначаються Кабінетом Міністрів України</p>	26

- оцінки відповідності законопроектів вимогам Бюджетного кодексу України;
- функціонування державних фінансових органів;
- діяльності Рахункової палати.

Відповідно до Закону України “Про Рахункову палату” від 11.07.1996 № 315/96-ВР, для здійснення контролю використання коштів Державного бюджету України Рахункова палата виконує такі завдання:

- організація та проведення контролю своєчасного виконання видаткової частини державного бюджету, витрачання бюджетних коштів, у т. ч. загальнодержавних цільових фондів, за обсягами, структурою та їх цільовим призначенням;
- здійснення контролю утворення й погашення внутрішнього й зовнішнього боргу України, визначення ефективності та доцільності видатків державних коштів, валютних і кредитно-фінансових ресурсів; фінансування загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального й національно-культурного розвитку, охорони довкілля;
- контроль додержання законності щодо надання Україною позик та економічної допомоги іноземним країнам, міжнародним організаціям, передбачених у Державному бюджеті України;
- контроль законності та своєчасності руху коштів державного бюджету та коштів позабюджетних фондів в установах Національного банку України та вповноважених банках;
- аналіз встановлених відхилень від показників Державного бюджету України та підготовка пропозицій щодо їх усунення, а також удосконалення бюджетного процесу в цілому;
- регулярне інформування Верховної Ради України, її комітетів про перебіг виконання Державного бюджету України та стан погашення внутрішнього й зовнішнього боргу України, про результати здійснення інших контрольних функцій;
- виконання інших завдань, передбачених для Рахункової палати чинним законодавством України.

Рахункова палата відповідно до наведених завдань здійснює такі функції:

- 1) контролює виконання законів України та прийняття Верховною Радою України постанов, виконання Державного бюджету України, фінансування загальнодержавних програм у частині, що стосується використання коштів державного бюджету;

- 2) на доручення Верховної Ради України контролює виконання Державного бюджету України за поквартальним розподілом доходів і видатків відповідно до показників цього бюджету, в т. ч. видатків із обслуговування внутрішнього й зовнішнього боргу України, витрачання коштів цільових фондів;
- 3) перевіряє на доручення комітетів Верховної Ради України використання за призначенням органами виконавчої влади коштів загальнодержавних цільових і позабюджетних фондів та подає за наслідками перевірки Верховній Раді України висновки щодо можливостей скорочення видатків по кожному фонду окремо та доцільності спрямування вилучених коштів на фінансування інших видатків державного бюджету;
- 4) контролює ефективність управління коштами державного бюджету Державною казначейською службою України, законність і своєчасність руху коштів державного бюджету, в т. ч. коштів загальнодержавних цільових фондів у Національному банку України, вповноважених банках і кредитних установах України;
- 5) надає консультації органам і посадовим особам, які обираються, затверджуються або призначаються Верховною Радою України, з питань витрачання коштів Державного бюджету України. У процесі перевірок і аналізу стану економіки розробляє заходи щодо відшукування можливостей і нових джерел залучення додаткових надходжень до державного бюджету та вносить відповідні пропозиції Міністерству фінансів України;
- 6) здійснює на доручення Верховної Ради України, комітетів Верховної Ради України контрольні функції щодо фінансування загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального й національно-культурного розвитку, охорони довкілля та інших програм, які затверджуються Верховною Радою України;
- 7) контролює інвестиційну діяльність органів виконавчої влади, перевіряє законність і ефективність використання фінансових ресурсів, що виділяються з державного бюджету на виконання загальнодержавних програм;
- 8) проводить попередній аналіз до розгляду на засіданнях комітетів та Верховної Ради України звітів Антимонопольного комітету України щодо здійснення ним державного контролю

дотримання антимонопольного законодавства, а також звітів Фонду державного майна України та посадових осіб, які обираються, призначаються або затверджуються Верховною Радою України, щодо ефективного управління майном, що є основним національним багатством, власністю українського народу;

- 9) здійснює контроль виконання рішень Верховної Ради України про надання Україною позик і економічної допомоги іноземним державам, міжнародним організаціям, передбачених у Державному бюджеті України, касового виконання Державного бюджету України Національним банком України та вповноваженими банками;
- 10) перевіряє на доручення Верховної Ради України відповідно до свого статусу кошторис витрат, пов'язаних із діяльністю Верховної Ради України та її апарату, допоміжних органів і служб Президента України та апарату Кабінету Міністрів України, а також витрачання коштів державними установами й організаціями, що діють за кордоном і фінансуються за рахунок державного бюджету України;
- 11) готує та подає висновки й відповіді на звернення органів виконавчої влади, органів прокуратури та суду з питань, що належать до її відання;
- 12) підтримує зв'язки з контрольними органами іноземних держав та відповідними міжнародними організаціями, укладає з ними угоди про співробітництво;
- 13) здійснює контроль у сфері державних закупівель.

Рахункова палата проводить контроль передусім на рівні центральних органів управління державою, а Державна фінансова інспекція України – на рівні головних розпорядників бюджетних коштів і розпорядників нижчого рівня.

Відповідно до Указу Президента України “Про Положення про Міністерство фінансів України” від 08.04.2011 № 446, основними завданнями Міністерства фінансів України (МФУ) є:

- формування та забезпечення реалізації державної фінансової, бюджетної, податкової й митної політики;
- формування та забезпечення реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку, випуску й проведення лотерей, організації

- та контролю виготовлення цінних паперів, документів суворої звітності, видобутку, виробництва, використання та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, їх обігу й обліку; у сфері запобігання і протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму;
- формування й забезпечення в межах повноважень реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю, координації та спрямування діяльності органів виконавчої влади, вповноважених на проведення контролю додержання бюджетного законодавства;
 - забезпечення концентрації фінансових ресурсів на пріоритетних напрямках соціально-економічного розвитку України;
 - здійснення заходів щодо підвищення ефективності управління державними фінансами;
 - проведення разом із іншими органами виконавчої влади аналізу фінансово-економічного стану держави, перспектив її розвитку;
 - розроблення разом із іншими центральними органами виконавчої влади проекту Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період;
 - розроблення в установленому порядку проекту закону про Державний бюджет України;
 - організація роботи, пов'язаної зі складанням і управлінням виконання Державного бюджету України, координація діяльності учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету;
 - розроблення в установленому порядку прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетних періоди;
 - удосконалення міжбюджетних відносин;
 - забезпечення управління державним і гарантованим державою боргом;
 - удосконалення методів фінансового й бюджетного планування;
 - державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової й бюджетної звітності в Україні, розроблення стратегії розвитку національної системи бухгалтерського обліку, визначення єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку та складання фінансової й бюджетної звітності, обов'язкових для всіх

юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми, форми власності та підпорядкування (крім банків), адаптація законодавства з питань бухгалтерського обліку в Україні до законодавства Європейського Союзу та запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності;

- забезпечення здійснення повноважень головного розпорядника бюджетних коштів в установах і організаціях, що належать до сфери управління Міністерства фінансів України, центральних органах виконавчої влади;
- інформування громадськості про економічні й фіскальні цілі держави.

Міністерство фінансів України відповідно до покладених на нього завдань виконує такі функції:

- 1) розробляє проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період;
- 2) здійснює прогнозування й аналіз доходів бюджету;
- 3) складає та уточнює прогноз Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетних періоди;
- 4) визначає основні організаційно-методичні засади бюджетного планування, які використовуються для підготовки бюджетних запитів і розроблення проекту та прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетних періоди, загальний рівень доходів, видатків і кредитування бюджету, оцінює обсяг фінансування бюджету для складання проекту Державного бюджету України;
- 5) розробляє та доводить до головних розпорядників бюджетних коштів інструкції з підготовки бюджетних запитів на плановий і наступні за плановим два бюджетних періоди для підготовки проекту та прогнозу Державного бюджету України на наступні за плановим два бюджетних періоди, встановлює термін і порядок їх подання;
- 6) оцінює відповідність бюджетному законодавству бюджетних запитів, паспортів бюджетних програм, проектів зведених кошторисів для складання розпису державного бюджету;
- 7) аналізує бюджетний запит, поданий головним розпорядником бюджетних коштів, стосовно його відповідності меті, пріоритетності й ефективності використання бюджетних коштів;

- 8) оцінює виконання результативних показників бюджетних програм та відповідність звітності головних розпорядників бюджетних коштів показникам, установленим законом про Державний бюджет України;
- 9) складає проект закону про Державний бюджет України та готує відповідні матеріали, які до нього додаються;
- 10) готує аналітичні матеріали до закону про Державний бюджет України;
- 11) аналізує обсяги дебіторської й кредиторської заборгованостей, причини їх виникнення та готує пропозиції щодо їх погашення;
- 12) готує проект протокольного рішення Кабінету Міністрів України щодо визначення переліків бюджетних програм, за якими слід затвердити порядки використання коштів державного бюджету або внести зміни до затверджених порядків використання коштів державного бюджету;
- 13) складає розпис Державного бюджету України згідно з бюджетними призначеннями та вносить зміни до нього, у т. ч. у частині міжбюджетних трансфертів за місцевими бюджетами; розробляє інструктивні матеріали щодо складання розпису (тимчасового розпису) Державного бюджету України;
- 14) вносить зміни до розпису Державного бюджету України за загальним фондом із метою забезпечення збалансованості надходжень і витрат державного бюджету з додержанням граничного обсягу його річного дефіциту (профіциту);
- 15) разом із головними розпорядниками бюджетних коштів затверджує паспорти бюджетних програм;
- 16) затверджує лімітні довідки про бюджетні асигнування, що містять бюджетні призначення та їх помісячний розподіл;
- 17) формує проект річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України та здійснює публічне подання цього звіту за попередній бюджетний період;
- 18) передає бюджетні призначення та перерозподіляє видатки бюджету за рішенням Кабінету Міністрів України, погодженим із Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету;
- 19) затверджує загальні вимоги до визначення результативних показників бюджетних програм;

- 20) визначає організаційно-методологічні засади оцінювання ефективності бюджетних програм;
- 21) визначає розміри фінансових нормативів бюджетної забезпеченості;
- 22) вносить у встановленому порядку пропозиції стосовно щорічного перегляду ставок податків і зборів, установлених у фіксованому значенні, для компенсації інфляційного впливу на обсяг надходжень до бюджету;
- 23) визначає й забезпечує впровадження єдиних методологічних засад інформаційно-аналітичного забезпечення управління державними фінансами;
- 24) здійснює модернізацію державних фінансів, створює інтегровану систему управління державними фінансами в межах реалізації спільного з Міжнародним банком реконструкції та розвитку Проекту модернізації державних фінансів;
- 25) затверджує порядок проведення заліків надміру сплачених або невідшкодованих податкових платежів платника податків;
- 26) розробляє порядки обміну інформацією між МФУ та центральними органами виконавчої влади, діяльність яких координується та спрямовується Міністром фінансів України;
- 27) узгоджує рішення про надання розстрочення й відстрочення грошових зобов'язань чи податкового боргу стосовно загальнодержавних податків і зборів на термін, що виходить за межі одного бюджетного року;
- 28) проводить державні внутрішні й зовнішні запозичення в межах, визначених законом про Державний бюджет України;
- 29) здійснює управління державним боргом і гарантованим державою боргом, зокрема:
 - розробляє й погоджує нормативно-правові акти з питань управління державним боргом;
 - здійснює управління ризиками, пов'язаними з державним боргом;
 - прогнозує фінансування державного бюджету;
 - розробляє середньострокову стратегію управління державним боргом;
 - здійснює оперативний облік державного й гарантованого державою боргу;
 - веде реєстр державних гарантій;

- проводить погашення й обслуговування державного боргу;
 - здійснює правочини з державним боргом, у т. ч. обмін, випуск, купівлю, викуп і продаж державних боргових зобов'язань, за умови додержання граничного обсягу державного боргу на кінець бюджетного періоду;
 - на відкритих аукціонах продає права вимоги простроченої більше трьох років заборгованості перед державою за кредитами (позиками), залученими державою або під державні гарантії, а також за кредитами з бюджету в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;
 - реалізує заходи, спрямовані на підвищення привабливості інвестування в державні цінні папери України, та комплексні заходи щодо поліпшення кредитного рейтингу України;
 - затверджує порядок відбору й функціонування первинних дилерів;
- 30) реєструє зовнішні запозичення суб'єктів господарювання державного сектору економіки;
 - 31) затверджує та оприлюднює графік первинного розміщення державних цінних паперів;
 - 32) розглядає звіти про виконання покладених на Державну казначейську службу України, Державну митну службу України, Державну податкову службу України, Державну пробірну службу України, Державну службу фінансового моніторингу України, Державну фінансову інспекцію України завдань та планів їхньої роботи;
 - 33) забезпечує регулювання міжбюджетних відносин між державним і місцевими бюджетами;
 - 34) встановлює форми зведених показників за мережею, штатними розкладами й контингентами установ та одержувачів бюджетних коштів;
 - 35) забезпечує розроблення методики визначення міжбюджетних трансфертів;
 - 36) затверджує форми звітності про виконання місцевих бюджетів;
 - 37) запроваджує програмно-цільовий метод складання й виконання місцевих бюджетів та середньострокове бюджетне планування на місцевому рівні;

- 38) приймає рішення щодо безсуперечного вилучення коштів із місцевих бюджетів до державного бюджету;
- 39) погоджує обсяги й умови здійснення місцевих запозичень, реєструє місцеві запозичення та місцеві гарантії;
- 40) погоджує залучення на поворотній основі коштів єдиного казначейського рахунку на покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, Пенсійного фонду України та для надання середньострокових позик місцевим бюджетам;
- 41) затверджує порядок одержання й погашення позик на покриття тимчасових касових розривів, що виникають за загальним фондом і бюджетом розвитку місцевих бюджетів, у фінансових установах;
- 42) затверджує форми вимоги про повернення використаної не за цільовим призначенням суми субвенції та інформації про встановлення фактів нецільового використання субвенції;
- 43) оцінює фінансове забезпечення проектів угод щодо регіонального розвитку та державних програм соціально-економічного розвитку територій;
- 44) забезпечує в установленому законодавством порядку участь держави в капіталізації банків, здійснює управління корпоративними правами цих банків та готує плани їх продажу;
- 45) формує та проводить у межах повноважень єдину державну фінансову політику щодо розвитку ринку фінансових послуг, розвитку державних банків, державної іпотечної установи та інших фінансових установ;
- 46) затверджує порядок проведення відкритого конкурсу з визначення вповноважених банків, через які здійснюватиметься виплата заробітної плати працівникам бюджетних установ, та проводить зазначений конкурс;
- 47) здійснює заходи (у т. ч. фінансові операції) щодо забезпечення виконання фінансових та інших зобов'язань держави, що випливають із членства України в міжнародних фінансових організаціях згідно з угодами про вступ України до Міжнародного валютного фонду, Міжнародного банку реконструкції та розвитку, Міжнародної фінансової корпорації, Міжнародної асоціації розвитку та Багатостороннього агентства з гарантій інвестицій, із членства в Європейському банку реконструкції та розвитку, рамкових угод між Україною та Північним

- інвестиційним банком, між Україною та Європейським інвестиційним банком;
- 48) контролює виконання зобов'язань за угодами про реструктурування простроченої заборгованості суб'єктів господарювання перед державою;
 - 49) забезпечує організацію роботи з використання бенефіціарами коштів міжнародних фінансових організацій;
 - 50) вживає заходів щодо реалізації програм, які впроваджуються в Україні із застосуванням секторальної бюджетної підтримки Європейського Союзу, залучення кредитних коштів ЄС та коштів на безповоротній основі;
 - 51) укладає із суб'єктами господарювання – резидентами договори про порядок відшкодування видатків державного бюджету, які можуть виникнути в результаті виконання Кабінетом Міністрів України гарантійних зобов'язань;
 - 52) фінансово забезпечує захист прав України в закордонних юрисдикційних органах та фінансує здійснення платежів, пов'язаних із виконанням рішень закордонних юрисдикційних органів, ухвалених за наслідками розгляду справ проти України;
 - 53) залучає суб'єктів господарювання для представництва органів державної влади в судах у справах про стягнення заборгованості перед державою за кредитами (позиками), залученими державою або під державні гарантії, а також за кредитами з бюджету, в т. ч. у процесі банкрутства, щодо стягнення якої органам податкової служби відмовлено;
 - 54) здійснює фінансове забезпечення міжнародних виставок і військово-технічного співробітництва;
 - 55) забезпечує міжнародне співробітництво та реалізацію зовнішньої політики в межах своїх повноважень;
 - 56) бере участь у заходах щодо адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу в межах повноважень;
 - 57) запроваджує Міжнародні стандарти фінансової звітності;
 - 58) формує Державний фонд дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння України;
 - 59) реалізовує державну політику у сфері виготовлення бланків цінних паперів, документів суворої звітності, здійснює державний

контроль і координацію діяльності державних органів у цій сфері;

- 60) проводить ліцензування діяльності суб'єктів господарювання у випадках, передбачених законодавством;
- 61) здійснює регулювання й нагляд у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму щодо суб'єктів господарювання, які проводять лотереї або будь-які інші азартні ігри, суб'єктів господарювання, котрі торгують дорогоцінними металами й дорогоцінним камінням та виробами з них, аудиторів, аудиторських фірм, фізичних осіб – підприємців, які надають послуги з бухгалтерського обліку, Державної казначейської служби України та Державної фінансової інспекції України;
- 62) забезпечує в межах своїх повноважень співробітництво із Групою з розроблення фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF) та іншими міжнародними організаціями, діяльність яких спрямована на забезпечення міжнародного співробітництва у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму;
- 63) здійснює нормативно-правове регулювання у фінансовій, бюджетній, податковій, митній сферах, у галузі державного фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку, випуску й проведення лотерей, організації та контролю виготовлення цінних паперів, документів суворої звітності, видобутку, виробництва, використання та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, їх обігу й обліку, у царині запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму;
- 64) погоджує основні напрями контрольно-ревізійної роботи органів Державної фінансової інспекції України;
- 65) погоджує кошториси і штатні розклади Секретаріату Кабінету Міністрів України, центральних органів виконавчої влади та обласних, Севастопольської міської державних адміністрацій;

- 66) погоджує кошторис Фонду гарантування вкладів фізичних осіб;
- 67) погоджує в установленому порядку типові штати бюджетних установ;
- 68) погоджує здійснення державними підприємствами, у т. ч. господарськими товариствами (крім банків), у статутному фонді яких державі належить 50 і більше відсотків акцій (часток, паїв), залучення внутрішніх довгострокових (більше одного року) та зовнішніх кредитів (позик), надання гарантії або поручительства за такими зобов'язаннями;
- 69) забезпечує виконання законодавства у сферах, віднесених до відання МФУ;
- 70) визначає пріоритетні напрями розвитку сфер, віднесених до відання МФУ;
- 71) готує за участі інших заінтересованих центральних органів виконавчої влади експертні висновки до законопроектів щодо їх впливу на показники бюджету (з обов'язковим визначенням вартісної величини такого впливу), можливостей фінансового забезпечення у відповідному бюджетному періоді та відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини, і пропозиції щодо їх розгляду;
- 72) здійснює інші повноваження, визначені законами України та покладені на Міністерство фінансів України Президентом України.

Згідно з Указом Президента України “Про Положення про Державну казначейську службу України” від 13.04.2011 № 460/2011 основними завданнями ДКСУ є:

- внесення пропозицій щодо формування державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів;
- реалізація державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Відповідно до покладених завдань Державна казначейська служба України:

- 1) здійснює через систему електронних платежів Національного банку України розрахунково-касове обслуговування розпорядників, одержувачів бюджетних коштів та інших клієнтів, операцій із коштами бюджетів, спільних із міжнародними фінансовими організаціями проектів;

- 2) управляє ліквідністю субрахунків єдиного казначейського рахунку;
- 3) за погодженням із МФУ залучає на поворотній основі кошти єдиного казначейського рахунку для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, Пенсійного фонду України та для надання середньострокових позик місцевим бюджетам;
- 4) відкриває й закриває рахунки поточного бюджетного періоду, а також відкриває рахунки наступного бюджетного періоду;
- 5) здійснює безсуперечне списання коштів державного й місцевих бюджетів на підставі рішення суду;
- 6) проводить безсуперечне вилучення коштів із місцевих бюджетів відповідно до Бюджетного кодексу України;
- 7) повертає кошти, помилково або надміру зараховані до бюджету, за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету;
- 8) нараховує штрафи за неповне або несвоєчасне повернення коштів надміру сплачених податків відповідно до законодавства;
- 9) розподіляє кошти між державним бюджетом, бюджетами Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва й Севастополя, а також між місцевими бюджетами відповідно до нормативів відрахувань, визначених бюджетним законодавством, та перераховує розподілені кошти за належністю;
- 10) проводить взаємні розрахунки між державним бюджетом та бюджетами Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва й Севастополя, а також між місцевими бюджетами в порядку, встановленому законодавством;
- 11) веде базу даних про мережу розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, складає та веде єдиний реєстр розпорядників і одержувачів бюджетних коштів;
- 12) веде облік бюджетних асигнувань, доводить до розпорядників і одержувачів бюджетних коштів витяг із розпису державного бюджету та зміни до нього;
- 13) здійснює реєстрацію й облік бюджетних зобов'язань розпорядників і одержувачів бюджетних коштів та відображає їх у звітності про виконання бюджету;
- 14) забезпечує організацію й координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль виконання ними своїх повноважень, оцінюючи їхню діяльність;

- 15) погоджує призначення на посади та звільнення з посад головних бухгалтерів бюджетних установ;
- 16) веде бухгалтерський облік усіх операцій із виконання державного й місцевих бюджетів;
- 17) зводить та складає звітність про виконання державного, місцевих і зведеного бюджетів та подає її органам законодавчої й виконавчої влади в обсязі та строки, визначені бюджетним законодавством; складає й подає відповідним місцевим фінансовим органам звітність про виконання місцевих бюджетів;
- 18) здійснює на доручення Міністерства фінансів України погашення й обслуговування державного боргу в національній та іноземній валютах;
- 19) розміщує на офіційному сайті Державної казначейської служби України квартальну й річну звітність про виконання Державного бюджету України;
- 20) здійснює в межах повноважень контроль:
 - ведення бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат державного й місцевих бюджетів, складання та подання фінансової й бюджетної звітності;
 - бюджетних повноважень під час зарахування надходжень бюджету;
 - відповідності кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету;
 - відповідності взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);
 - відповідності платежів узятим бюджетним зобов'язанням і відповідним бюджетним асигнуванням;
 - дотримання правил валютного контролю операцій із бюджетними коштами в іноземній валюті;
 - дотримання порядку проведення лотерей із використанням електронних систем прийняття оплати за участь у лотереї в режимі реального часу;
 - закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти під час здійснення розрахунково-касового обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства;

- 21) попереджає учасників бюджетного процесу про неналежне виконання бюджетного законодавства;
- 22) зупиняє операції з бюджетними коштами та ініціює зупинення бюджетних асигнувань у разі порушення учасником бюджетного процесу бюджетного законодавства;
- 23) узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до його компетенції, розробляє пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та в установленому порядку подає їх Міністру;
- 24) надає консультаційну допомогу учасникам бюджетного процесу з питань, що належать до компетенції ДКСУ;
- 25) забезпечує функціонування багаторівневої інформаційно-обчислювальної системи, внутрішньої платіжної системи, вживає заходів для захисту інформації, яка обробляється органами ДКСУ;
- 26) здійснює відповідно до законодавства України управління об'єктами державної власності, що належать до сфери його управління;
- 27) виконує інші повноваження, визначені законами України та покладені на ДКСУ Президентом України.

Державна казначейська служба України з метою організації своєї діяльності:

- 1) забезпечує в межах повноважень здійснення заходів щодо запобігання корупції та контроль їх виконання в апараті ДКСУ, її територіальних органах, на підприємствах, в установах і організаціях, що належать до сфери її управління;
- 2) добирає кадри в апарат ДКСУ та на керівні посади в її територіальних органах, на підприємствах, в установах і організаціях, що належать до сфери її управління, формує кадровий резерв на відповідні посади, організовує роботу з підготовки, перепідготовки й підвищення кваліфікації працівників апарату ДКСУ та її територіальних органів;
- 3) контролює діяльність територіальних органів ДКСУ;
- 4) організовує планово-фінансову роботу в апараті ДКСУ, її територіальних органах, на підприємствах, в установах і організаціях, що належать до сфери її управління, здійснює контроль

- використання фінансових і матеріальних ресурсів, забезпечує організацію й удосконалення бухгалтерського обліку;
- 5) організовує розгляд звернень громадян із питань, пов'язаних із діяльністю ДКСУ, її територіальних органів і підрозділів, підприємств, установ, організацій, що належать до сфери її управління;
 - 6) забезпечує в межах повноважень реалізацію державної політики щодо державної таємниці, контроль її збереження в апараті ДКСУ;
 - 7) забезпечує в межах своїх повноважень виконання завдань мобілізаційної підготовки та мобілізаційної готовності держави;
 - 8) організовує ведення діловодства та архіву в апараті ДКСУ відповідно до встановлених правил.

Указом Президента України “Про Положення про Державну фінансову інспекцію України” від 23.04.2011 № 499/2011 контрольно-ревізійну службу реорганізовано в Державну фінансову інспекцію України (ДФІУ), яка є центральним органом виконавчої влади та діяльність якої спрямовується й координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України; вона входить до системи органів виконавчої влади та забезпечує виконання завдань із реалізації державної політики у сфері державного фінансового контролю. Також ДФІУ вповноважена на внесення пропозицій щодо формування державної політики у сфері державного фінансового контролю.

Згідно із Законом України “Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” від 26.01.1993 № 2939-XII, головним її завданням (органів ДФІУ) є здійснення державного фінансового контролю використання і збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильності визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, ефективного використання коштів і майна, стану й вірогідності бухгалтерського обліку та фінансової звітності в міністерствах та інших органах виконавчої влади, в державних фондах, бюджетних установах і в суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах і в організаціях, які одержують (одержували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували в періоді, що перевіряється) державне чи комунальне майно, виконання місцевих бюджетів, розроблення

пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у майбутньому.

Відповідно до покладених на неї завдань Державна фінансова інспекція України:

1) здійснює державний фінансовий контроль:

- використання і збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильності визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, ефективного використання коштів і майна, стану й вірогідності бухгалтерського обліку й фінансової звітності в міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах і організаціях, які одержують (одержували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували в періоді, що перевіряється) державне чи комунальне майно (*далі* – підконтрольні установи), додержання законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного й місцевих бюджетів;
- дотримання законодавства про державні закупівлі;
- діяльності суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінальної справи;

2) контролює:

- виконання функцій із управління об'єктами державної власності;
- цільове використання коштів державного й місцевих бюджетів;
- цільове використання і своєчасне повернення кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії;
- складання бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), кошторисів та інших

- документів, що використовуються в процесі виконання бюджету;
- стан внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в розпорядників бюджетних коштів;
 - усунення виявлених недоліків і порушень;
- 3) забезпечує участь представників ДФІУ в ревізійних комісіях господарських організацій, в яких корпоративні права держави перевищують 50 % статутного капіталу;
- 4) вживає в установленому порядку заходів щодо усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб, а саме:
- вимагає від керівників та інших службових осіб підконтрольних установ усунути виявлені порушення законодавства;
 - звертається до суду в інтересах держави, якщо підконтрольна установа не забезпечила виконання вимог щодо усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства з питань збереження й використання активів;
 - проводить аналіз стану додержання фінансової дисципліни та повідомляє про його результати органи виконавчої влади, інші державні органи та органи місцевого самоврядування;
 - готує й подає до відповідних державних органів пропозиції щодо усунення й запобігання причинам і умовам, які призвели до допущення недоліків і порушень;
 - здійснює контроль виконання вимог і пропозицій, поданих ДФІУ та її територіальними органами міністерствам, іншим центральним органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування за результатами державного фінансового контролю, та інформує про це Кабінет Міністрів України й Міністерство фінансів України;
 - застосовує заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, накладає стягнення, застосовує санкції до осіб, винних у порушенні законодавства;
 - передає правоохоронним органам матеріали ревізій у разі встановлення порушень законодавства, що передбачають кримінальну відповідальність або містять ознаки корупцій-

- них діянь; інформує правоохоронні органи про факти інших виявлених порушень законодавства;
- 5) подає щомісяця Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України та Міністерству фінансів України звіти про узагальнені результати контролю додержання бюджетного законодавства;
 - 6) забезпечує погодження призначення на посади та звільнення з посад керівників контрольно-ревізійних підрозділів у структурі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їхніх територіальних органів;
 - 7) координує діяльність, погоджує плани внутрішньої роботи контрольно-ревізійних підрозділів у структурі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади та оцінює фаховий рівень працівників таких підрозділів;
 - 8) контролює проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи у структурі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади;
 - 9) одержує й аналізує звітність про роботу контрольно-ревізійних підрозділів у структурі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади;
 - 10) розглядає листи, заяви і скарги громадян про факти порушення законодавства з фінансових питань, вживає згідно із законодавством відповідних заходів для їх усунення;
 - 11) узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до компетенції ДФІУ, розробляє пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та в установленому порядку подає їх міністру;
 - 12) здійснює інші повноваження, визначені законами України та покладені на неї Президентом України.

Відповідно до Положення про державні фінансові інспекції в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі (наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження положень про територіальні органи Державної фінансової інспекції України та їх підрозділи” від 03.10.2011 № 1236), територіальні органи Державної фінансової інспекції України (державні фінансові інспекції в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві й Севастополі)

виконують завдання з реалізації повноважень ДФІУ на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

Органи ДФІУ розглядають листи, заяви і скарги громадян про факти порушення законодавства з фінансових питань. Звернення, в яких повідомляється про крадіжки, розтрати, недостачі, інші серйозні правопорушення, негайно пересилаються правоохоронним органам для прийняття рішення згідно з чинним законодавством.

Згідно з наказом Міністерства фінансів України “Про затвердження положень про територіальні органи Державної фінансової інспекції України та їх підрозділи” від 03.10.2011 № 1236, Державні фінансові інспекції в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві й Севастополі (далі – Інспекції) виконують основне завдання з реалізації повноважень ДФІУ на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

Відповідно до покладеного на неї завдання, Інспекція:

1) здійснює державний фінансовий контроль:

- використання і збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильності визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, ефективного використання коштів і майна, стану й вірогідності бухгалтерського обліку та фінансової звітності в місцевих органах виконавчої влади, органах місцевого самоврядування, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах і організаціях, які одержують (одержували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів і фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували в періоді, що перевіряється) державне чи комунальне майно (далі – підконтрольні установи), додержання законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного й місцевих бюджетів;
- дотримання законодавства про державні закупівлі;
- діяльності суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за рішенням суду, винесеним на

підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінальної справи;

2) здійснює контроль:

- виконання функцій із управління об'єктами державної власності;
- цільового використання коштів державного й місцевих бюджетів;
- цільового використання і своєчасного повернення кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії;
- складання бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;
- стану внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту в розпорядників бюджетних коштів;
- усунення виявлених недоліків і порушень;

3) вживає в установленому порядку заходів щодо усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб, а саме:

- вимагає від керівників та інших службових осіб підконтрольних установ усунення виявлених порушень законодавства;
- звертається до суду в інтересах держави, якщо підконтрольною установою не забезпечено виконання вимог до усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства з питань збереження й використання активів;
- проводить аналіз стану додержання фінансової дисципліни та повідомляє про його результати органи виконавчої влади, інші державні органи та органи місцевого самоврядування;
- готує й подає до відповідних державних органів пропозиції щодо усунення та запобігання причинам і умовам, які призвели до допущення недоліків і порушень;
- здійснює контроль виконання вимог і пропозицій, поданих Інспекцією місцевим органам виконавчої влади, органам влади Автономної Республіки Крим та органам місцевого самоврядування за результатами державного фінансового контролю, та інформує про це ДФІУ;

- вживає заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, накладає та застосовує стягнення щодо осіб, винних у порушенні законодавства;
 - передає правоохоронним органам матеріали ревізій у разі встановлення порушень законодавства, що передбачають кримінальну відповідальність або містять ознаки корупційних діянь; інформує правоохоронні органи про факти інших виявлених порушень законодавства;
- 4) організовує роботу підпорядкованих фінансових інспекцій та головних інспекторів щодо виконання ними завдань, поставлених перед Інспекцією, та узагальнює результати державного фінансового контролю;
 - 5) узагальнює досвід проведення державного фінансового контролю та поширює його серед підпорядкованих фінансових інспекцій та головних інспекторів, розробляє пропозиції щодо вдосконалення такого контролю;
 - 6) забезпечує погодження призначення на посади та звільнення з посад керівників контрольно-ревізійних підрозділів у структурі територіальних органів центральних органів виконавчої влади, координує діяльність таких підрозділів та погоджує плани внутрішньої контрольно-ревізійної роботи, здійснює контроль проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в територіальних органах центральних органів виконавчої влади;
 - 7) одержує й аналізує звітність про роботу контрольно-ревізійних підрозділів територіальних органів центральних органів виконавчої влади;
 - 8) узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до компетенції Інспекції, готує та вносить до ДФІУ пропозиції щодо його вдосконалення;
 - 9) здійснює в установленому порядку добір кадрів, формує кадровий резерв на відповідні посади, організовує роботу з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців і працівників Інспекції, підпорядкованих фінансових інспекцій та головних інспекторів;
 - 10) забезпечує ведення і складання звітності про контрольно-ревізійну роботу, її вірогідність;
 - 11) здійснює інші повноваження відповідно до законодавства.

Також із метою організації своєї діяльності Інспекція:

- 1) забезпечує в межах своїх повноважень здійснення заходів щодо запобігання корупції та контроль їх здійснення в апараті Інспекції, підпорядкованих фінансових інспекціях та головними інспекторами;
- 2) забезпечує ефективне, результативне й цільове використання бюджетних коштів;
- 3) організовує планово-фінансову роботу, здійснює контроль використання фінансових і матеріальних ресурсів, забезпечує організацію та вдосконалення бухгалтерського обліку;
- 4) організовує розгляд звернень громадян із питань, що належать до її компетенції, виявляє та усуває причини, що призводять до подання громадянами скарг;
- 5) забезпечує доступ до публічної інформації, якою володіє;
- 6) забезпечує в межах своєї компетенції реалізацію державної політики стосовно державної таємниці, контроль її збереження;
- 7) забезпечує в межах своїх повноважень виконання завдань щодо мобілізаційної підготовки та мобілізаційної готовності держави;
- 8) організовує роботу з укомплектування, зберігання, обліку та використання архівних документів.

Інспекція проводить контроль діяльності підпорядкованих фінансових інспекцій і головних інспекторів.

Згідно з Положенням про державні фінансові інспекції у районах, містах та міжрайонні, об'єднані в районах та містах державні фінансові інспекції (наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження положень про територіальні органи Державної фінансової інспекції України та їх підрозділи" від 03.10.2011 № 1236), Державні фінансові інспекції в районах, містах та міжрайонні, об'єднані в районах і містах державні фінансові інспекції є структурними підрозділами державних фінансових інспекцій у Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві й Севастополі. Вони виконують завдання з реалізації повноважень ДФІУ на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці та здійснюють наведені раніше функції, за винятком функцій:

- з організації роботи підпорядкованих фінансових інспекцій та головних інспекторів щодо виконання ними завдань, поставлених перед Інспекцією, та узагальнення результатів державного фінансового контролю;

- узагальнення досвіду проведення державного фінансового контролю та поширення його серед підпорядкованих фінансових інспекцій і головних інспекторів, розроблення пропозиції щодо вдосконалення такого контролю;
- забезпечення погодження призначення на посади та звільнення з посад керівників контрольно-ревізійних підрозділів у структурі територіальних органів центральних органів виконавчої влади, координації діяльності таких підрозділів та погодження планів внутрішньої контрольно-ревізійної роботи, здійснення контролю проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в територіальних органах центральних органів виконавчої влади;
- здійснення в установленому порядку добору кадрів, формування кадрового резерву на відповідні посади, організації роботи з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців і працівників Інспекції, підпорядкованих фінансових інспекцій та головних інспекторів.

У виконанні інших функцій також є певні відмінності:

- якщо Державна фінансова інспекція України та державні фінансові інспекції в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві й Севастополі мають повноваження звертатися до суду в інтересах держави, коли підконтрольною установою не забезпечено виконання вимог до усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства з питань збереження й використання активів, то державні фінансові інспекції в районах, містах та міжрайонні, об'єднані в районах і містах державні фінансові інспекції тільки порушують питання щодо звернення до суду в інтересах держави;
- аналізуючи стан дотримання фінансової дисципліни, державні фінансові інспекції в районах, містах та міжрайонні, об'єднані в районах і містах державні фінансові інспекції повідомляють місцеві органи виконавчої влади, інші державні органи та органи місцевого самоврядування, тоді як Державна фінансова інспекція України та державні фінансові інспекції в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві й Севастополі повідомляють органи виконавчої влади, інші державні органи та органи місцевого самоврядування;

- підрозділи не вживають заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, не накладають стягнення, не застосовують санкції до осіб, винних у порушенні законодавства, а тільки вносять керівництву Інспекції пропозиції про застосування цих заходів. Виконання функції із вжиття зазначених заходів є прерогативою ДФІУ та її територіальних органів.

Функції зі складання протоколів про адміністративні правопорушення виконують структурні підрозділи Інспекції, а функції з одержання й аналізу звітності про роботу контрольно-ревізійних підрозділів територіальних органів центральних органів виконавчої влади – територіальні органи ДФІУ.

Відповідно до ст. 22 Бюджетного кодексу України, головний розпорядник бюджетних коштів:

- 1) розробляє плани діяльності на плановий і наступні за плановим два бюджетних періоди, включаючи заходи з реалізації інвестиційних програм (проектів);
- 2) організовує та забезпечує на підставі плану діяльності й індикативних прогностичних показників бюджету на наступні за плановим два бюджетних періоди складання проекту кошторису й бюджетного запиту та подає їх до Міністерства фінансів України (місцевого фінансового органу);
- 3) одержує бюджетні призначення через їх затвердження в 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 й доводить до них у встановленому порядку обсяги бюджетних асигнувань;
- 4) затверджує кошториси розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (плани використання бюджетних коштів одержувачів бюджетних коштів), якщо інше не передбачено законодавством;
- 5) розробляє проекти порядків використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами, передбаченими ч. 7 ст. 20 Бюджетного кодексу України;
- 6) розробляє й затверджує паспорти бюджетних програм та складає звіти про їх виконання, проводить аналіз показників

- виконання бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);
- 7) здійснює управління бюджетними коштами в межах установлених йому бюджетних повноважень та оцінку ефективності бюджетних програм, забезпечуючи ефективне, результативне й цільове використання бюджетних коштів, організацію та координацію роботи розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів у бюджетному процесі;
 - 8) здійснює контроль своєчасного повернення в повному обсязі до бюджету коштів, наданих за операціями з кредитування бюджету, а також кредитів (позик), одержаних державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста), та коштів, наданих під державні (місцеві) гарантії;
 - 9) здійснює внутрішній контроль повноти надходжень, узяття бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів та витрачання ними бюджетних коштів;
 - 10) забезпечує організацію й ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової й бюджетної звітності в порядку, встановленому законодавством;
 - 11) забезпечує доступність інформації про бюджет відповідно до законодавства та Бюджетного кодексу України.

11.2. ВИДИ Й НАПЯМИ КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ

За критерієм визначення контролю основним чи неосновним видом діяльності контрольного органу контроль виконання державного бюджету класифікується на загальний і спеціальний.

Контроль вважається *загальним*, коли він не виокремлюється як основна діяльність суб'єкта контролю, тобто увага приділяється не так конкретним питанням, як загальному стану, виконанню управлінських рішень, їх доцільності, законності діяльності.

Спеціальний контроль має предметне спрямування та проводиться за конкретною сферою або за функцією управління.

За характером взаємозв'язків суб'єкта й об'єкта контролю вирізняють зовнішній і внутрішній контроль.

Критерій класифікації контролю виконання бюджетів на попередній, поточний і наступний обумовлюється фактором часу.

За інформаційним забезпеченням вирізняють документальний і фактичний фінансовий контроль.

Залежно від власника фінансовий контроль поділяють на внутрішньовідомчий і внутрішньогосподарський.

За формою здійснення фінансового контролю вирізняють:

Державний нагляд (контроль) – діяльність уповноважених законом центральних органів виконавчої влади, їхніх територіальних органів, державних колегіальних органів, органів виконавчої влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування в межах повноважень, передбачених законом, щодо виявлення й запобігання порушенням вимог законодавства суб'єктами господарювання та забезпечення інтересів суспільства, зокрема належної якості продукції, робіт і послуг, прийнятного рівня небезпеки для населення, навколишнього природного середовища. Виокремлюють планові й позапланові заходи державного нагляду (контролю), які здійснюються з допомогою проведення перевірок, ревізій, оглядів, обстежень та інших заходів.

Фінансові експертизи – дослідження й оцінка законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових і економічних результатів діяльності, підготовка обґрунтованих висновків і пропозицій для прийняття рішень щодо об'єкта експертного дослідження.

Перевірки – форма інспекційної діяльності, що являє собою систему обов'язкових контрольних дій, пов'язаних із проведенням документального обстеження окремих ділянок фінансово-господарської діяльності підприємства, установи або організації, з метою виявлення незаконних мобілізацій, розподілу або використання фінансових ресурсів. Перевірки класифікуються за такими ознаками:

1) залежно від місця проведення:

- камеральні (проводяться на підставі звітності та інших документів без виходу на об'єкт);
- виїзні (проводяться за місцезнаходженням об'єкта, що перевіряється);

2) за повнотою охоплення предмета перевірки:

- суцільні;
- вибіркові;

3) відповідно до поставлених завдань:

- комплексні;
- тематичні;
- 4) за організаційними ознаками:
 - планові;
 - позапланові.

Інспектування – подальший контроль використання й збереження фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильності визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, стану й вірогідності бухгалтерського обліку та фінансової звітності органів державного й комунального сектору з метою виявлення недоліків і порушень; документальна й фактична перевірка певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка має забезпечувати встановлення наявних фактів порушення законодавства, а також винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб.

Ревізії – форма інспекційної діяльності, що являє собою систему обов'язкових контрольних дій, спрямованих на документальне й фактичне обстеження здійснених підприємством, установою або організацією господарських операцій та їх наслідків, бухгалтерського обліку й фінансової звітності з метою виявлення незаконних мобілізації, розподілу та використання фінансових ресурсів, недостачі коштів і матеріальних цінностей, нецільового й неекономного їх використання, встановлення винних у порушенні законодавства посадових і матеріально відповідальних осіб та спричинених порушеннями фінансових втрат.

Окрім органу ДФІУ контроль у формі ревізії здійснюють контрольно-ревізійні підрозділи центральних органів виконавчої влади, органів державного управління; ця форма контролю притаманна й суб'єктам комунального та господарського контролю.

Залежно від відомчої підпорядкованості розрізняють відомчі й позавідомчі ревізії.

За організаційними ознаками ревізії поділяються на планові й позапланові.

Планові ревізії проводяться відповідно до заздалегідь розроблених і затверджених планів. Плановою виїзною ревізією вважається ревізія в підконтрольних установах, яка передбачена в плані роботи органу ДФІУ та проводиться за місцезнаходженням такої юридичної особи чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така планова виїзна ревізія.

Позапланові ревізії проходять у строки, не передбачені затвердженим планом. Позаплановою виїзною вважається ревізія, що не передбачена в планах роботи органу ДФІУ та проводиться за наявності принаймні однієї з таких обставин:

- підконтрольною установою подано в установленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами органу ДФІУ під час проведення планової чи позапланової виїзної ревізії, в якій міститься вимога про повне або часткове скасування результатів відповідної ревізії;
- у разі виникнення потреби в перевірці відомостей, одержаних від особи, яка мала правові відносини з підконтрольною установою, якщо остання не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу ДФІУ протягом 10 робочих днів із дати одержання запиту;
- проводиться реорганізація (ліквідація) підконтрольної установи;
- у разі надходження доручення щодо проведення ревізій у підконтрольних установах від Кабінету Міністрів України, органів прокуратури, Державної податкової служби України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, в якому містяться факти, що свідчать про порушення підконтрольними установами законів України, перевірку додержання яких віднесено законом до компетенції органів ДФІУ;
- якщо вищий орган Державної фінансової інспекції України в порядку контролю вірогідності висновків її нижчого органу здійснив перевірку актів ревізії, складених нижчим органом ДФІУ, та виявив їх невідповідність вимогам законів. Позапланова виїзна ревізія в цьому разі може ініціюватися вищим органом ДФІУ лише тоді, коли стосовно посадових або службових осіб нижчого органу ДФІУ, які проводили планову чи позапланову виїзну ревізію зазначеної підконтрольної установи, розпочато службове розслідування або порушено кримінальну справу. Така ревізія може здійснюватися лише за наявності підстав для її проведення за рішенням суду. Позапланова ревізія підконтрольної установи не може проводитися частіше ніж один раз на квартал.

Фінансове розслідування – це збирання, комплектація, вивчення й аналіз фінансової та/або пов'язаної з нею інформації для забезпечення цілей правоохоронної діяльності; також фінансове розслідування

визначається як форма контролю, що полягає в поглибленому вивченні фактів, які містять ознаки шахрайства.

Державний фінансовий аудит – різновид державного фінансового контролю, що полягає в перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного й ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку та вірогідності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

Аудит фінансової й господарської діяльності бюджетної установи – форма державного фінансового контролю, спрямована на запобігання фінансовим порушенням та забезпечення вірогідності фінансової звітності.

Аудит ефективності – форма державного фінансового контролю, спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають. Аудит ефективності здійснюється з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного й місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм.

Аудит ефективності виконання бюджетної програми – форма контролю, яка є сукупністю дій зі збирання та аналітичного опрацювання статистичних і звітних даних, матеріалів ревізій і перевірок, іншої публічної інформації, спрямованих на визначення рівня ефективності державних вкладень для реалізації запланованих цілей, встановлення факторів, які перешкоджають досягненню максимального результату в процесі використання певного обсягу трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних ресурсів.

Оцінювання – діяльність, спрямована на збирання, аналіз, тлумачення та передачу інформації про ефективність державного втручання з метою поліпшення соціальних умов. За іншою концепцією оцінюванням є визначення й аналіз імовірності виникнення ризиків та значущості їхнього впливу на підконтрольні організації, суспільні ресурси держави та управління ними.

11.3. КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ У СИСТЕМІ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Органи Державної казначейської служби України контролюють виконання дохідної й видаткової частин бюджетів. Щодо виконання дохідної частини бюджетів контролю підлягають правильність зарахування надходжень за їх належністю до конкретного бюджету та/або фонду, їх розподіл між ними, до органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, території та відшкодування податків згідно із законодавством. Ця частина контрольної роботи передбачає перевірку висновків органів, які контролюють справляння надходжень бюджету, судових органів.

Під час зарахування надходжень, їх повернення, здійснення видатків перевірці підлягають усі банківські реквізити, а також дотримання інших вимог Національного банку України до оформлення платіжних документів.

У процесі виконання бюджетів за видатками органи Державної казначейської служби України контролюють правильність формування та перевіряють показники мережі розпорядників бюджетних коштів (за її складання відповідає головний розпорядник бюджетних коштів).

Органи ДКСУ контролюють правильність складання кошторисів та їх відповідність даним мережі, коректність застосування економічної класифікації видатків бюджету, розпису бюджету, планів асигнувань і планів використання бюджетних коштів (ст. 47 Бюджетного кодексу України).

Для запобігання нецільовому використанню бюджетних коштів органи ДКСУ контролюють здійснення видатків розпорядників бюджетних коштів через контроль відповідності бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми та здійснюють реєстрацію й облік бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових зобов'язань, що передують здійсненню платежу.

Відповідно до ст. 49 Кодексу Державна казначейська служба України здійснює платежі за дорученнями розпорядників бюджетних коштів у разі наявності:

- 1) відповідного бюджетного зобов'язання для платежу в бухгалтерському обліку виконання бюджету;

- 2) затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі);
- 3) відповідних бюджетних асигнувань у розпорядників бюджетних коштів.

Згідно зі ст. 48 “Взяття бюджетних зобов’язань” Бюджетного кодексу України розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов’язання та здійснюють платежі тільки в межах бюджетних асигнувань, установлених кошторисами, ураховуючи необхідність виконання бюджетних зобов’язань минулих років, узятих на облік органами ДКСУ; щодо завдань (проектів) Національної програми інформатизації – після їх погодження з генеральним державним замовником Національної програми інформатизації – центральним органом виконавчої влади, визначеним Кабінетом Міністрів України.

Розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов’язання за спеціальним фондом бюджету виключно в межах відповідних фактичних надходжень спеціального фонду бюджету (з додержанням вимог ч. 2 ст. 57 Бюджетного кодексу України).

Розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги або здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, за якими розпорядником бюджетних коштів взято зобов’язання без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених Бюджетним кодексом України та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), є недійсними. За такими операціями не виникають бюджетні зобов’язання та не утворюється бюджетна заборгованість.

Зобов’язання, взяті учасником бюджетного процесу без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених Бюджетним кодексом України та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), не вважаються бюджетними зобов’язаннями (крім витрат, що здійснюються відповідно до ч. 6 ст. 48 Кодексу) та не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів. Узяття таких зобов’язань є порушенням бюджетного законодавства. Витрати бюджету на їх покриття не здійснюються.

Вимоги фізичних і юридичних осіб щодо відшкодування збитків та/або шкоди за зобов’язаннями, взятими розпорядниками бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням

повноважень, установлених Бюджетним кодексом України та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), стягуються з осіб, винних у взятті таких зобов'язань, у судовому порядку.

Державна казначейська служба України здійснює реєстрацію й облік бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та відображає їх у звітності про виконання бюджету. У процесі реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань перевіряється відповідність напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі).

Бюджетні зобов'язання щодо виплати субсидій, допомоги, пільг з оплати спожитих житлово-комунальних послуг та послуг зв'язку (в частині абонентної плати за користування квартирним телефоном), компенсацій громадянам із бюджету, на що згідно із законами України мають право відповідні категорії громадян, обліковуються ДКСУ незалежно від визначених на цю мету бюджетних призначень.

При цьому, відповідно до наказу Міністерства фінансів України “Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України” від 02.03.2012 № 309, органи ДКСУ не реєструють:

а) зобов'язання:

- за відсутності в розпорядника бюджетних коштів бюджетних асигнувань, установлених кошторисом;
- за відсутності документів, які підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання;
- за відсутності затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми (крім випадків, у яких законодавством не передбачено його затвердження);
- у разі невідповідності напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми;
- за неподання або подання неповного пакета підтвердних документів щодо проведення процедур закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти;
- за умови недодержання розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень і обмежень, які вводяться законодавчими та іншими нормативно-правовими актами;

- у разі недотримання вимог щодо оформлення поданих документів;
- б) фінансові зобов'язання:
 - за відсутності відповідного бюджетного зобов'язання, відображеного в бухгалтерському обліку виконання державного й місцевих бюджетів;
 - у разі відсутності в розпорядника бюджетних коштів фактичних надходжень спеціального фонду;
 - за відсутності документів, що підтверджують факт узяття бюджетного фінансового зобов'язання;
 - за умови недодержання вимог до оформлення поданих документів;
 - у разі невідповідності фінансового зобов'язання бюджетному зобов'язанню, відображеному в бухгалтерському обліку виконання державного й місцевих бюджетів;
 - за недотримання розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень і обмежень, які вводяться законодавчими та іншими нормативно-правовими актами.

У таких випадках органи ДКСУ не реєструють зобов'язання та/або фінансові зобов'язання, а застосовують заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, визначені гл. 18. “Відповідальність та заходи впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства” Бюджетного кодексу України.

Відмітка про попередження (номер і дата попередження) робиться у графі “Примітка” Реєстру та/або Реєстру фінансових зобов'язань. Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства щодо взяття та/або реєстрації зобов'язань (фінансових зобов'язань) реєструються органами Державної казначейської служби України в журналі реєстрації попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства щодо взяття та/або реєстрації зобов'язань (фінансових зобов'язань).

Зобов'язання, узяті розпорядниками бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, не вважаються бюджетними зобов'язаннями (крім зобов'язань щодо виплати субсидій, допомоги, пільг із оплати спожитих житлово-комунальних послуг та послуг зв'язку (в частині абонентної плати за користування квартирним телефоном), компенсацій громадянам із бюджету, на що згідно із законами України мають право відповідні

категорії громадян) та не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів. Узяття таких зобов'язань є порушенням бюджетного законодавства. Витрати бюджету на їх покриття не здійснюються.

Органи ДКСУ контролюють порядок попередньої оплати й дотримання норм постанови Кабінету Міністрів України "Питання попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти" від 09.10.2006 № 1404.

До компетенції органів ДКСУ належить контроль зведення, складання та подання звітності з виконання Державного бюджету України та звітності розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також підвідомчих органів на предмет вірогідності й повноти показників звітних форм, їх відповідності вимогам нормативно-правових актів, що регулюють питання складання звітності.

Відповідно до ст. 123 Бюджетного кодексу України, органи Державної казначейської служби України є відповідальними за:

- 1) невиконання вимог до ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів;
- 2) несвоєчасність подання звітності про виконання бюджетів;
- 3) здійснення витрат із перевищенням показників, затверджених розписом бюджету;
- 4) порушення в процесі контролю бюджетних повноважень під час зарахування надходжень бюджету та здійснення платежів за бюджетними зобов'язаннями розпорядників бюджетних коштів відповідно до бюджетних асигнувань;
- 5) недотримання порядку казначейського обслуговування державного й місцевих бюджетів.

Керівники органів Державної казначейської служби України несуть персональну відповідальність у разі вчинення ними порушення бюджетного законодавства та невиконання вимог до казначейського обслуговування державного й місцевих бюджетів, установлених Бюджетним кодексом України.

11.4. КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ РАХУНКОВОЮ ПАЛАТОЮ

Порядок здійснення контролю виконання Державного бюджету України Рахунковою палатою регламентований постановою Рахункової палати “Про затвердження Стандарту Рахункової палати “Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів” від 27.12.2004 № 28-6, ст. 26 і 110 Бюджетного кодексу України та Загальними рекомендаціями з проведення аудиту ефективності використання державних коштів, затвердженими постановою Колегії Рахункової палати від 12.07.2006 № 18-4.

Рахункова палата здійснює зовнішній контроль у формі аудиту, ревізії та перевірки.

Процес проведення аудиту ефективності складається з таких етапів:

- 1) планування (вибір об’єкта аудиту та напряду витрачання бюджетних коштів, попереднє вивчення об’єкта аудиту, визначення цілей, масштабу аудиту, вибір критеріїв та визначення підходів до його проведення, підготовка програми аудиту);
- 2) проведення аудиту (збір інформації та фактичних даних для одержання аудиторських доказів, розроблення таких доказів, оформлення й систематизація документів аудиту, підготовка попередніх висновків і рекомендацій за результатами проведення аудиту);
- 3) складання звітності;
- 4) здійснення контролю виконання рекомендацій.

Метою перевірок Рахункової палати є встановлення стану справ щодо використання коштів державного бюджету, загальнодержавних цільових фондів, валютних і кредитно-фінансових ресурсів, інших державних коштів, пов’язаних із державним бюджетом, та його оцінка з погляду законності, ефективності й доцільності, а також дослідження стану внутрішнього контролю об’єкта перевірки, надання пропозицій щодо усунення порушень чинного законодавства України.

Предметом перевірки є порядок використання коштів державного бюджету, загальнодержавних цільових фондів, валютних і кредитно-фінансових ресурсів, інших державних коштів, пов’язаних із державним бюджетом, їх рух, нормативно-правові акти, розпорядчі

та інші документи, пов'язані з діяльністю учасників бюджетного процесу в цій сфері.

Склад суб'єктів і об'єктів контролю Рахункової палати наведено на рис. 11.4.1.

Для проведення перевірки в департаменті або іншому структурному підрозділі Рахункової палати під керівництвом її члена, відповідального за перевірку, на підставі затверджених планів роботи Рахункової палати, її Колегії та рішень Колегії Рахункової палати про проведення позапланових перевірок розробляється проект програми. За потреби проводяться консультації з незалежними установами, організаціями і спеціалістами з метою виявлення досягнень у сфері, що перевіряється, та можливості їх застосування для вдосконалення діяльності об'єктів перевірки.

Член Рахункової палати, відповідальний за проведення перевірки, визначає питання, які потребують спеціальних знань, та надає відповідні пропозиції щодо залучення на договірних засадах до проведення перевірки на будь-якій її стадії спеціалістів і експертів. Рішення про це приймають голова Рахункової палати або його заступники за поданням члена Рахункової палати, відповідального за проведення перевірки. Характер роботи спеціалістів і експертів, питання, які вони повинні дослідити, й термін надання ними висновків визначаються керівником контрольної групи суб'єкта перевірки та обумовлюються в договорі.

Складання програми перевірки передуює організація членом Рахункової палати, відповідальним за її проведення, вивчення питань, перелік яких наведено в табл. 11.4.1.

Відповідні запити щодо одержання інформації, яка стосується об'єкта й предмета перевірки, на стадії попереднього вивчення підписує член Рахункової палати, відповідальний за проведення перевірки.

За результатами попереднього вивчення член Рахункової палати, відповідальний за проведення перевірки, складає: її програму, яка визначає мету й предмет перевірки; перелік конкретних питань, що будуть перевірятися та визначають обсяг перевірки; об'єкт перевірки; терміни проведення перевірки та складання акта і звіту за її результатами; планові затрати праці; склад контрольної групи суб'єкта перевірки.

Об'єкти перевірки та ревізії	Об'єкти аудиту
Апарат Верховної Ради України	Міністерства
Адміністрація Президента України	Відомства
Державне управління справами	Підприємства, установи й організації, які одержують кошти з державного бюджету
Секретаріат Кабінету Міністрів України	
Апарат Ради національної безпеки і оборони України	
Секретаріат Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини	
Національний банк України	
Уповноважені банки та інші фінансові установи, що здійснюють обслуговування коштів Державного бюджету України	
Апарати Конституційного, Верховного та Вищого господарського судів України	
Інші судові органи	
Центральні органи виконавчої влади	
Апарат Генеральної прокуратури України	
Інші правоохоронні й контрольні органи України	
Вища рада юстиції	
Центральна виборча комісія	
Місцеві державні адміністрації та органи місцевого самоврядування в частині використання ними коштів Державного бюджету України	
Інші бюджетні установи – розпорядники коштів Державного бюджету України всіх рівнів	
Інші юридичні особи незалежно від форм власності в разі одержання ними коштів Державного бюджету України, кредитів під гарантію держави	Суб'єкти контролю
Громадські організації, політичні партії та ін. у частині використання коштів Державного бюджету України	Посадові особи Рахункової палати
Загальнодержавні цільові фонди, інші об'єкти в тій частині їхньої діяльності, яка стосується використання коштів Державного бюджету України	Особи, залучені Рахунковою палатою до проведення перевірки як спеціалісти або експерти

Рис. 11.4.1. Суб'єкти та об'єкти контролю Рахункової палати

Таблиця 11.4.1

Питання, що передують складанню програми перевірки

Напрям	Перелік питань
Питання попереднього вивчення об'єктів і предмета перевірки	Предмет перевірки. Перелік об'єктів, які підлягають перевірці. Напрями діяльності кожного об'єкта перевірки. Джерела отримання інформації. Терміни перевірки. Склад контрольної групи суб'єкта перевірки. Інші питання
Напрями аналізу під час вивчення об'єктів і предмета перевірки	Нормативно-правові акти, що стосуються предмета перевірки. Дані щодо бюджетних призначень і фактичних витрат із державного бюджету, що стосуються об'єктів і предмета перевірки. Фінансова й статистична звітність, що її складає об'єкт перевірки. Структура об'єкта перевірки. Виконання об'єктом перевірки бюджетних програм та інших повноважень у частині, що стосується використання державних коштів. Матеріали попередніх перевірок, проведених Рахунковою палатою з питань, які перевіряються, а також результати перевірок, що проводилися іншими контрольними органами. Матеріали засобів масової інформації
Досліджувані питання	Наскільки діяльність об'єкта перевірки відповідає вимогам чинного законодавства України. Стан розроблення та прийняття на їх виконання документів, необхідних для ефективного проведення цієї діяльності. Розподіл функцій, повноважень і відповідальності на кожному рівні управління об'єкта перевірки. Система звітності та моніторингу діяльності об'єкта перевірки з метою отримання об'єктивної й вірогідної інформації про результати його діяльності. Процедури та заходи щодо забезпечення збереження фінансових і матеріальних ресурсів тощо

Програма перевірки підписується членом Рахункової палати, відповідальним за її проведення, та затверджується головою Рахункової палати, першим заступником або заступником голови, а в разі потреби – Колегією Рахункової палати.

Якщо мета перевірки полягає у визначенні ефективності використання коштів, у програмі перевірки передбачаються критерії оцінки ефективності використання державних коштів, а саме: продуктивність, результативність, економність.

Права та обов'язки суб'єктів і об'єктів перевірки наведено в дод. 25 і 26. Варто зауважити, що невиконання об'єктами перевірки законних

вимог суб'єктів або створення перешкод їхній роботі тягне за собою кримінальну, адміністративну чи дисциплінарну відповідальність.

У разі створення перешкод посадовою особою об'єкта перевірки роботі її суб'єкта керівник контрольної групи суб'єкта перевірки складає протокол про адміністративне правопорушення та негайно доповідає про це члену Рахункової палати, відповідальному за проведення перевірки.

Протокол про адміністративне правопорушення направляється до суду за підписом голови Рахункової палати або його заступників.

Якщо під час проведення перевірки виникає потреба в доповненні або скороченні її програми, відповідні зміни вносяться в порядку, передбаченому для затвердження програми. Термін проведення перевірки може бути змінений членом Рахункової палати, відповідальним за її проведення.

Перевірка здійснюється на основі доручення, котре підписує член Рахункової палати, відповідальний за її проведення. У дорученні зазначаються мета й предмет перевірки, термін її проведення, склад контрольної групи суб'єкта перевірки.

Керівник цієї групи перед початком проведення перевірки пред'являє доручення вповноваженій посадовій особі об'єкта перевірки.

Під час проведення перевірки застосовуються:

- 1) аналіз методів організації роботи об'єкта перевірки;
- 2) дослідження результатів роботи об'єкта перевірки;
- 3) аналіз конкретних фактів і ситуацій, виявлених на об'єкті перевірки;
- 4) дослідження усіх наявних даних;
- 5) огляд документів.

Зазначені підходи використовуються для виявлення порушень і недоліків у процедурах управління бюджетними коштами, забезпечення їх усунення, аналізу причин і умов таких порушень.

У процесі перевірки її суб'єкт збирає докази (їхню класифікацію за змістом унаочнює рис. 11.4.2) для обґрунтування висновків, зроблених за результатами перевірки відповідно до її мети та критеріїв оцінки ефективності використання бюджетних коштів.

Усі копії та витяги з документів, інших матеріалів, що стосуються предмета перевірки, одержані членами контрольної групи суб'єкта перевірки, мають бути завірені в установленому порядку. За потреби

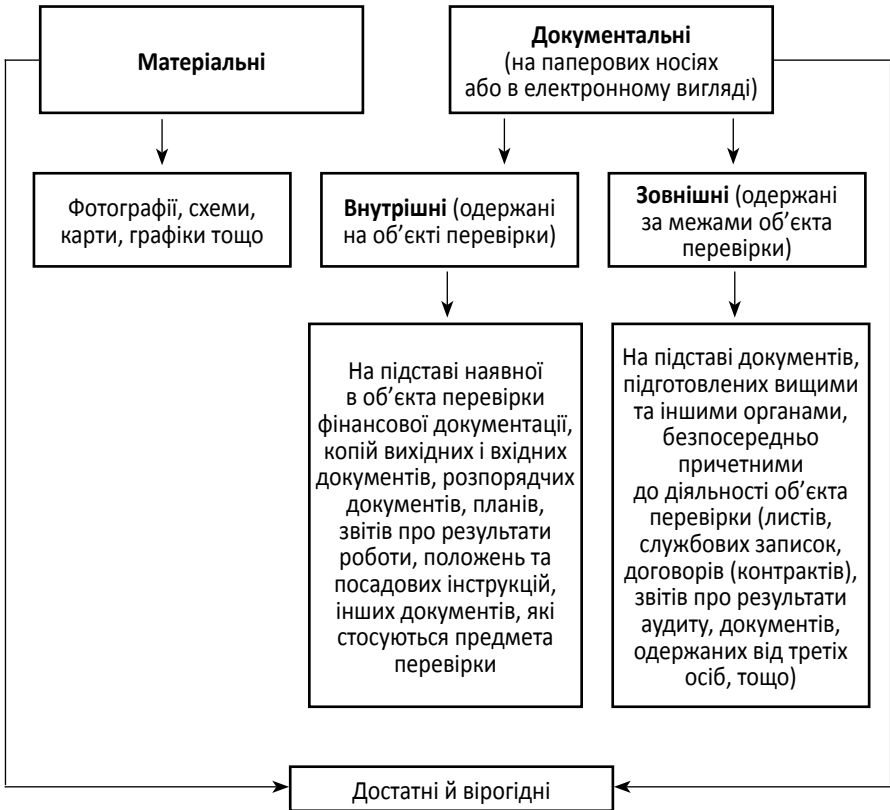


Рис. 11.4.2. Класифікація доказів за змістом

копії, витяги з документів та інших матеріалів засвідчує вповноважена посадова особа об'єкта перевірки своїм підписом і печаткою.

У разі виявлення фактів порушень, підробок, зловживань та інших порушень перевіряльники повинні вимагати в уповноважених та інших осіб об'єкта перевірки пояснень щодо обставин, мотивів, причин і умов скоєння таких порушень.

За потреби перевіряльники проводять огляд (форма виявлення й закріплення фактів, які мають значення для предмета перевірки) документів, предметів, іншого майна. Перевіряльник складає акт, де вказуються:

- дата й місце складання акта;
- прізвище та посада перевіряльника;
- прізвище та посада особи, в присутності якої проведено огляд;
- предмет огляду;
- факти й дані, які було з'ясовано в результаті огляду;
- підпис особи, котра брала участь в огляді;
- підпис перевіряльника.

Акт про проведення огляду долучається до акта перевірки.

Роботу суб'єкта перевірки має бути зафіксовано в робочих документах, що ведуться лише на підставі одержаної в процесі перевірки інформації в довільній формі та зберігаються разом із матеріалами перевірки.

Керівник контрольної групи суб'єкта перевірки контролює роботу її членів протягом усієї перевірки, це надає можливість пересвідчитися, що:

- всі оцінки та висновки підтверджуються достатніми й вірогідними доказами;
- всі виявлені порушення та недоліки належно підтвержені документально або виправлені, або доведені до відома посадових осіб об'єкта перевірки.

За результатами перевірки складається акт (у трьох примірниках за підписом уповноважених посадових осіб об'єкта перевірки, а також усіх членів контрольної групи суб'єкта перевірки), де зазначаються підстава, мета, предмет, об'єкт (об'єкти) перевірки; період, за який проводилася перевірка, склад контрольної групи її суб'єкта, а також фактичний стан справ, виявлений на об'єкті, з наведенням доказів, та відображаються результати перевірки всіх питань, передбачених її програмою, всі факти порушень чинного законодавства та перелік виявлених недоліків, інформація про документи та інші матеріали, на яких ґрунтуються викладені факти, прізвища й посади осіб, причетних до вчиненого порушення, завданих збитків, та їхні пояснення.

Кожна сторінка акта має бути засвідчена підписом керівника контрольної групи суб'єкта перевірки, який несе персональну відповідальність за об'єктивність і обґрунтованість акта перевірки. Інші члени контрольної групи суб'єкта перевірки є відповідальними в частині виконаного ними обсягу робіт.

До акта перевірки додаються всі одержані від уповноважених та інших осіб об'єкта перевірки пояснення з питань, що стосуються її

предмета. Письмові пояснення до цього акта оформляються власноруч опитуваною особою та засвідчуються підписом опитуваного й посадової особи, котра брала пояснення.

Один примірник акта перевірки передається для підпису вповноваженій посадовій особі об'єкта перевірки.

До результату перевірки висуваються такі вимоги:

- об'єктивність;
- вірогідність;
- обґрунтованість;
- зрозумілість;
- наведення вичерпного опису виявлених фактів і даних;
- відсутність припущень і непідтверджених даних про управління й господарсько-фінансову діяльність об'єкта перевірки.

Якщо вповноважена особа об'єкта перевірки не погоджується з фактами, викладеними в акті, їх обґрунтуванням і доказами, вона не пізніше ніж через п'ять робочих днів має подати керівникові контрольної групи суб'єкта перевірки аргументовані письмові зауваження щодо питань, із якими не погоджується. Зазначені зауваження розглядаються протягом п'яти робочих днів після їх одержання. Результати їх розгляду викладаються в окремій довідці та підписуються керівником контрольної групи суб'єкта перевірки. Зауваження й довідка про результати їх розгляду додаються до акта перевірки та є його невід'ємною частиною. У разі порушення терміну подання зауважень останні не підлягають розгляду.

Якщо вповноважена посадова особа відмовилася підписати акт перевірки, цей факт фіксується в такому акті та засвідчується підписом керівника контрольної групи суб'єкта перевірки.

Оцінка результатів перевірки подається у звіті, який розглядається Колегією Рахункової палати та підписується й подається на її засіданні членом палати, відповідальним за проведення перевірки.

Звіт повинен містити:

- стислий опис виявлених фактів та ступінь їх відповідності чинному законодавству України;
- критерії оцінки ефективності використання бюджетних коштів та характеристику виявлених фактів відповідно до цих критеріїв;
- оцінку ефективності управлінських рішень, стану внутрішнього контролю, бюджетного планування;

- обсяг, характеристику та кваліфікацію бюджетних правопорушень і неефективного використання бюджетних коштів;
- причини, що призвели до порушень і недоліків;
- потенційні проблеми;
- висновки та пропозиції, що мають впливати з фактів, установлених перевіркою.

Перед розглядом на засіданні Колегії Рахункової палати проект звіту обговорюється з уповноваженою посадовою особою об'єкта перевірки. Остання не пізніше ніж через три робочих дні подає аргументовані пояснення щодо зазначеного проекту звіту, а в разі потреби дає відповідну оцінку у звіті.

Формування попередніх висновків і пропозицій у проекті звіту про результати перевірки, оцінка та кваліфікація виявлених фактів є прерогативою та належать до компетенції керівника й членів контрольної групи суб'єкта перевірки, а також члена Рахункової палати, відповідального за проведення перевірки. Кваліфікація здійснюється за участі департаменту з питань фінансового та бюджетного законодавства. Остаточні висновки й рекомендації звіту належать до виключної компетенції Колегії Рахункової палати.

Підготовка проекту звіту за результатами перевірки здійснюється відповідно до програми проведення перевірки та проходить такі етапи:

1) члени контрольної групи суб'єкта перевірки формують попередній проект звіту, який розглядається членом Рахункової палати, відповідальним за проведення перевірки;

2) у разі потреби члени контрольної групи суб'єкта перевірки доопрацьовують проект звіту з урахуванням зауважень члена Рахункової палати, відповідального за проведення перевірки. Після доопрацювання цей проект подається керівником контрольної групи суб'єкта перевірки члену Рахункової палати, відповідальному за її проведення;

3) за результатами розгляду й опрацювання членом Рахункової палати, відповідальним за проведення перевірки, його обговорення з уповноваженою особою об'єкта перевірки готується та підписується остаточний варіант проекту звіту, який подається на розгляд першому заступникові або заступникові голови Рахункової палати (відповідно до розподілу обов'язків між ними) для підготовки висновку щодо відповідності змісту звіту затвердженій програмі перевірки;

4) після розгляду проекту звіту заступниками голови Рахункової палати та експертною радою проект звіту подається на розгляд і затвердження Колегії Рахункової палати.

До звіту за результатами перевірки висуваються такі вимоги:

- повнота;
- точність;
- об'єктивність;
- переконливість;
- зрозумілість;
- достатній обсяг матеріалів і доказів, необхідних для обґрунтування результатів перевірки;
- відповідність висновків за результатами перевірки її кінцевій меті та логічність пропозицій з огляду на зроблені висновки;
- відсутність перебільшень та надмірного підкреслення виявлених недоліків і порушень;
- у разі потреби наведення позиції об'єкта перевірки під час викладення недоліків і порушень;
- акцентування уваги на конкретних пропозиціях щодо поліпшення роботи об'єкта перевірки.

Висновок за результатами розгляду звіту після затвердження його Колегією Рахункової палати направляється об'єкту перевірки. Про результати розгляду та вжиті об'єктом перевірки заходи останній інформує Рахункову палату.

За рішенням Колегії Рахункової палати про результати розгляду звіту інформується Верховна Рада України та/або її комітети і, за потреби, Президент України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, інші центральні органи виконавчої влади.

У разі виявлення під час перевірки фактів нецільового використання бюджетних коштів, інших правопорушень, за скоєння яких передбачена кримінальна або адміністративна відповідальність, за рішенням Колегії Рахункової палати матеріали перевірки передаються до Генеральної прокуратури України, інших правоохоронних органів або до суду у визначеному законодавством порядку.

Результати перевірок оприлюднюються через:

- доповіді й виступи у Верховній Раді України, її комітетах, Кабінеті Міністрів України; участь у парламентських слуханнях та днях уряду;
- публікацію звіту або його частин;

- випуск та поширення інформаційних і довідкових збірників, бюлетенів (спеціальних бюлетенів);
- проведення прес-конференцій, брифінгів, інтерв'ю;
- публікації та висвітлення виступів членів Рахункової палати або інших її відповідальних працівників у засобах масової інформації;
- проведення тематичних теле- й радіопередач про діяльність Рахункової палати;
- веб-сторінку в інтернеті;
- повідомлення в засобах масової інформації про результати розгляду Колегією Рахункової палати матеріалів перевірок.

За результатами перевірки здійснюється перевірка виконання пропозицій (перевірка в порядку контролю) за правилами та процедурами, передбаченими стандартом, у процесі якої увага зосереджується на усуненні об'єктом перевірки виявлених раніше недоліків.

Перевірка в порядку контролю проводиться з метою:

1) сприяння виконанню пропозицій Рахункової палати, стимулювання усунення виявлених недоліків, підвищення дієвості звітів про результати перевірок;

2) сприяння Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України, іншим державним органам у розгляді та здійсненні заходів, які забезпечують підвищення ефективності використання державних фінансових ресурсів;

3) визначення ефективності контрольної діяльності Рахункової палати;

4) аналізу повноти й ефективності впливу пропозицій Рахункової палати на роботу об'єкта перевірки.

Формами перевірки в порядку контролю є:

– отримання поточної інформації про перебіг виконання об'єктами перевірки рекомендацій, наданих їм за результатами перевірки;

– проведення спеціальної перевірки результатів виконання рекомендацій, яка здійснюється на основі одержаних від об'єкта перевірки відповідних документів, а також із допомогою перевірки окремих рекомендацій безпосередньо на її об'єкті. Такі контрольні перевірки проводяться не раніше ніж через шість місяців та не пізніше ніж через рік після надання рекомендацій;

– здійснення на об'єкті перевірки повторної перевірки за повною програмою. Основою такої перевірки є перевірка рекомендацій та вивчення всієї діяльності об'єкта перевірки в період, який минув із дня попередньої перевірки. Такі контрольні перевірки, як правило, проводяться в разі, коли предметом попередньої перевірки були суспільно значущі, резонансні сфери використання державних фінансових ресурсів із високою мірою ризику, з періодичністю не частіше одного разу на два роки.

Оцінка результатів заходів, вжитих об'єктами перевірок відповідно до рекомендацій Рахункової палати за результатами перевірок, може містити якісні характеристики або вимірюватися кількісними показниками підвищення ефективності використання державних коштів, які за своєю сутністю є ефектом від проведеної перевірки. Такий ефект може полягати в підвищенні результативності й економності використання державних фінансових ресурсів, поліпшенні якості роботи державних органів, удосконаленні управління бюджетними коштами тощо.

За результатами перевірки в порядку контролю з виходом на об'єкт складаються акт і звіт за загальними правилами, визначеними стандартом.

Об'єкти перевірки мають бути ознайомлені з результатами перевірки в порядку контролю та мати можливість подати свої зауваження в письмовому вигляді.

Звіт за результатами перевірки в порядку контролю зазвичай розглядає Колегія Рахункової палати.

11.5. КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНСПЕКЦІЇ УКРАЇНИ

Статус Державної фінансової інспекції України, її функції та правові засади діяльності регламентує Закон України “Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” від 26.01.1993 № 2939-XII, відповідно до якого визначено обов'язки й відповідальність службових осіб ДФІУ (дод. 27).

Права державної фінансової інспекції в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві й Севастополі узагальнено в дод. 28.

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України “Питання проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними

органами державного фінансового аудиту” від 25.03.2006 № 361, ДФІУ, її територіальні органи проводять державний фінансовий аудит, що полягає в перевірці та аналізі діяльності, фактичного стану справ щодо законного й ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку та вірогідності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю суб’єктів господарювання державного сектору економіки, а також інших суб’єктів господарювання, що одержують (одержували в період, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували в період, що перевіряється) державне чи комунальне майно (крім бюджетних установ).

Аудит проводиться відповідно до плану контрольно-ревізійної роботи, який складається й затверджується в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України (постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку планування контрольно-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами” від 08.08.2001 № 955).

Аудит казенних підприємств, а також суб’єктів господарювання державного сектору економіки, котрі мають стратегічне значення для економіки й безпеки держави, проводиться щороку.

Перед початком аудиту керівникові суб’єкта господарювання не пізніше ніж за 10 календарних днів надсилається відповідне повідомлення із зазначенням терміну аудиту та відповідальних за його проведення посадових осіб.

Посадова особа ДФІУ, її територіального органу повинна пред’явити керівникові суб’єкта господарювання направлення на проведення аудиту, скріплене печаткою відповідного органу, та розписатись у журналі реєстрації перевірок (у разі його наявності).

Тривалість аудиту не може перевищувати 90 календарних днів.

Аудит діяльності юридичних осіб, що входять до асоціації (корпорації, консорціуму, концерну, іншого об’єднання), проводиться, як правило, одночасно.

Етапи проведення аудиту подано в табл. 11.5.1.

За результатами аудиту складається звіт, що повинен містити висновки щодо додержання законодавства та забезпечення ефективності фінансово-господарської діяльності суб’єкта господарювання,

Таблиця 11.5.1

Етапи проведення аудиту

Етап	Зміст	Дії
1	Планування аудиту з метою збору інформації про правове забезпечення фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, систему управління, зокрема організацію внутрішнього контролю, та досягнення суб'єктом господарювання визначених цілей і завдань або набуття кращого досвіду діяльності інших суб'єктів	Вивчаються та аналізуються: нормативно-правові акти, установчі, розпорядчі та інші документи суб'єкта господарювання; розпорядчі документи органу управління суб'єкта господарювання; фінансова й статистична звітність суб'єкта господарювання та, у разі потреби, інших суб'єктів господарювання, однотипних за певними характеристиками їхньої діяльності; матеріали попередніх контрольних заходів
2	Підготовка програми проведення аудиту з урахуванням його плану	Уточнюється інформація, зібрана на першому етапі, конкретизуються та аналізуються її недоліки й проблеми, які вплинули або можуть негативно вплинути на управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання. Готується програма проведення аудиту, що затверджується керівником органу ДФІУ (із зазначенням переліку ризикових операцій фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, які передбачається перевірити, методів перевірки та процедури їх застосування, а також відповідальних осіб і графіка проведення)
3	Перевірка ризикових операцій фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання	Підтверджується або спростовується інформація стосовно недоліків і проблем в управлінні такою діяльністю. Для цього аналізуються: дані фінансових і бізнес-планів, бухгалтерських (первинних і зведених) документів, статистичної й фінансової звітності, договорів, розпорядчих та інших документів суб'єкта господарювання, пов'язаних із плануванням і проведенням фінансово-господарської діяльності, веденням бухгалтерського обліку, складанням фінансової звітності та організацією внутрішнього контролю; фактична наявність і стан активів

Закінчення табл. 11.5.1

Етап	Зміст	Дії
4	Звітуння про результати аудиту	<p>Готуються висновки за результатами оцінювання рівня управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання, виходячи з істотності їхнього впливу на фінансово-господарську діяльність за такими загальними розділами:</p> <ul style="list-style-type: none"> зовнішній – незалежний від суб'єкта господарювання характер, зокрема стосовно достатності нормативно-правового забезпечення його діяльності, ступеня її регламентації органом управління суб'єкта; внутрішній – ухвалення рішень або бездіяльність посадових осіб суб'єкта господарювання, передусім щодо організації системи внутрішнього контролю

а також обґрунтовані рекомендації щодо її вдосконалення (далі – аудиторський звіт).

Аудиторський звіт розглядається за участі посадових осіб суб'єкта господарювання. Їхні зауваження й пропозиції враховуються або відображаються в протоколі розбіжностей, котрий додається до звіту. Аудиторський звіт подається керівникові суб'єкта господарювання, його органу управління, а також відповідно до визначених законодавством повноважень Кабінету Міністрів України та Міністерству фінансів України. За рішенням керівника ДФІУ, її територіального органу, посадові особи якого проводили аудит, аудиторський звіт може надсилатись іншим заінтересованим органам державної влади, а також органам місцевого самоврядування.

Результати аудиту можуть оприлюднюватися через засоби масової інформації. Керівник об'єкта перевірки повинен інформувати Державну фінансову інспекцію України, її територіальний орган про стан урахування рекомендацій, зазначених у аудиторському звіті.

У разі виявлення під час аудиту фактів порушення законодавства, що містять ознаки злочину, ДФІУ, її територіальний орган невідкладно інформують правоохоронний орган.

Постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами” від 20.04.2006 № 550 передбачено проведення ревізії місцевого бюджету.

План ревізій місцевого бюджету складається на рік та погоджується з відповідними місцевими фінансовими органами, органами Державної казначейської служби України та Державної податкової служби України.

До проведення ревізії місцевого бюджету контролюючі органи можуть залучати інші органи державної влади в установленому законодавством порядку.

Результати ревізії місцевого бюджету відображаються у зведеній довідці, яка формується на підставі актів ревізій та інших матеріалів, оформлених за підсумками контрольних заходів.

Окрім того, для здійснення контролю ефективного використання коштів місцевих бюджетів проводиться державний фінансовий аудит виконання місцевих бюджетів (постанова Кабінету Міністрів України “Про затвердження Порядку проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів” від 12.07.2007 № 698), основними завданнями якого є:

- 1) оцінка формування й виконання місцевого бюджету;
- 2) встановлення причин, що негативно позначаються на виконанні місцевого бюджету;
- 3) визначення способів удосконалення управління бюджетними коштами, державним і комунальним майном, у т. ч. можливості збільшення доходів бюджету.

Аудит виконання бюджету проводиться щодо як окремого бюджету конкретної адміністративно-територіальної одиниці, так і зведеного бюджету областей, Автономної Республіки Крим, міст Києва й Севастополя, зведених бюджетів міст і районів.

Період аудиту слід вибирати так, щоб можна було оцінити показники місцевого бюджету в динаміці, визначити характер чинників, які впливають на ефективність виконання бюджетного процесу (разовий або тривалий, тобто період аудиту виконання бюджету доцільно вибирати не меншим за два роки). Утім, для порівняння окремих показників бюджету в динаміці може використовуватись і більший період.

Аудит виконання бюджету проводиться згідно з планами контрольно-ревізійної роботи, які складаються й затверджуються відповідно до Порядку планування контрольно-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами,

затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 08.08.2001 № 955.

Одночасно з державним фінансовим аудитом виконання місцевого бюджету планується проведення ревізій фінансово-господарської діяльності районних рад, виконавчих органів сільських, селищних, міських рад, районних державних адміністрацій, їхніх фінансових управлінь відповідно до рівня бюджету, щодо якого проводиться аудит. Доцільність включення до плану контрольно-ревізійної роботи ревізій фінансово-господарської діяльності головних розпорядників, розпорядників і одержувачів коштів досліджуваного бюджету, комунальних підприємств встановлюється на підставі ризиків, визначених під час проведення попереднього аудиту (дослідження в процесі аудиту операцій поточного рахунку бюджету), з урахуванням вимог Положення про планування контрольно-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами, затвердженого наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 26.10.2005 № 319.

Аудит виконання бюджету може проводитися за участі фахівців Міністерства фінансів України, органів Державної податкової служби України, фінансових управлінь державних адміністрацій та інших органів державного фінансового контролю. Якщо потрібно посилити координацію дій фахівців органів, які братимуть участь у аудиті, на доручення голови обласної (міської, районної) державної адміністрації можуть створюватися робочі групи з представників різних органів державного фінансового контролю для проведення аудиту.

Перед початком аудиту виконання бюджету, не пізніше ніж за 10 календарних днів до дати його проведення, відповідному органу місцевого самоврядування та місцевій державній адміністрації надсилається повідомлення про його проведення (наказ Головного контрольно-ревізійного управління України “Про затвердження Методичних рекомендацій” від 13.03.2007 № 50).

Аудит виконання бюджету складається з таких основних етапів:

- 1) попередній аудит;
- 2) проведення аудиту;
- 3) реалізація результатів аудиту.

Перший етап аудиту включає збір фонові інформації (що характеризує досліджуваний бюджет, його виконання, визначає ризики, пов'язані з формуванням і виконанням бюджету, забезпеченням

ефективного використання його коштів) та складання програми аудиту.

На підставі фонові інформації та оцінки стану виконання місцевого бюджету визначається проблема аудиту, тобто основне питання, що буде досліджуватися.

Проблемою аудиту може бути:

- існування резервів збільшення ресурсної бази бюджету для подальшого їх спрямування на задоволення потреб територіальної громади;
- причина невиконання запланованих завдань щодо дохідної частини бюджету;
- причина невиконання запланованих видатків під час виконання запланованих обсягів доходів місцевого бюджету.

Метою розроблення програми аудиту є окреслення заходів, які слід реалізувати під час проведення аудиту виконання бюджету, та надання детальної інструкції до роботи.

У програмі аудиту наводяться:

- фонові інформація;
- оцінка рівня виконання досліджуваного бюджету;
- проблема аудиту;
- гіпотези аудиту або орієнтовні питання для опрацювання в процесі аудиту виконання бюджету, методи їх дослідження.

Другий етап аудиту складається з таких стадій:

1) збирання даних, їх узагальнення та аналіз із метою доведення визначених гіпотез або дослідження орієнтовних питань програми аудиту;

2) підготовка висновків і пропозицій, реалізація котрих підвищить ефективність використання державних ресурсів;

3) підготовка аудиторського звіту та обговорення результатів аудиту.

У процесі аудиту досліджуються дохідна й видаткова частини бюджету, вплив стану фінансової дисципліни на виконання досліджуваного бюджету.

Результати аудиту виконання бюджету відображаються в аудиторському звіті, який має таку структуру:

- резюме (супровідний лист);
- вступ (фонові інформація);
- структура аудиту;

- оцінка досліджуваного бюджету;
- результати аудиту;
- висновки аудиту;
- пропозиції;
- джерела інформації;
- додатки.

Зведені розрахунки, анкети, аналітичні матеріали, що підтверджують результати аудиту, за потреби включаються до аудиторського звіту як додатки. До останніх долучається аналітична записка, яку складає керівник групи з проведення ревізій за результатами проведених одночасно з державним фінансовим аудитом виконання місцевого бюджету ревізій і перевірок державних закупівель головних розпорядників, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів досліджуваного бюджету, комунальних підприємств.

Аудиторський звіт повинен виключати можливість двозначного трактування й нечіткість та містити тільки ту інформацію, яка отримана з компетентних джерел, є об'єктивною та забезпечена надійними й вірогідними доказами.

Інформація аудиторського звіту має бути зрозумілою та конструктивною, речення – короткими й чіткими. Звіт не повинен містити будь-яких обвинувачень із приводу порушень, помилок або невідповідностей.

За можливості інформацію доцільно подавати у вигляді таблиць, діаграм, графіків. Робочі матеріали, що підтверджують установлені факти, можуть бути оформлені як додатки до звіту.

Посилаючись на документи, статистичні, бухгалтерські, аналітичні дані, в тексті аудиторського звіту доцільно вказувати джерела інформації. Щоб не перевантажувати текстову частину аудиторського звіту, посилання на джерела інформації в тексті варто позначати цифрами, що відповідають порядковому номеру використаних документів, наведеному в переліку, який є додатком до аудиторського звіту.

За результатами проведення аудитів виконання окремих (індивідуальних) бюджетів на певній території (наприклад, району чи області) готується загальний аудиторський звіт.

Матеріали ревізій і перевірок державних закупівель, що проводились одночасно з аудитом, реалізуються в установленому законодавством порядку.

Третій етап аудиту виконання бюджету може здійснюватися разом із реалізацією матеріалів комплексної ревізії його виконання.

Аудиторський звіт виконання бюджету може виноситися на розгляд колегії місцевої державної адміністрації та/або сесії відповідної ради, а в разі проведення аудиту виконання бюджету області – й Міністерства фінансів України.

Орган Державної фінансової інспекції України здійснює моніторинг та облік стану впровадження відображених у аудиторському звіті пропозицій.

Рішення щодо оприлюднення аудиторського звіту приймає керівництво органу ДФІУ, який проводив аудит виконання бюджету.

У методичних рекомендаціях щодо проведення аудиту місцевих бюджетів наводиться приблизний перелік нормативно-правових актів для використання під час аудиту виконання бюджету.

Працівники органу ДФІУ складають протокол про адміністративне правопорушення в разі вчинення адміністративних правопорушень, передбачених ст. 164-2, 164-12, 164-14 або 166-6 Кодексу України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-Х, за формою, встановленою наказом Головного контрольно-ревізійного управління України “Про затвердження Порядку оформлення органами Державної контрольно-ревізійної служби в Україні матеріалів про адміністративні правопорушення” від 12.03.2009 № 52.

Резюме

Контроль є функцією управління, котра полягає в перевірці виконання завдань об'єктами управління з метою отримання інформації про стан виконання завдань та вжиття своєчасних заходів для досягнення результату.

Контроль виконання бюджетів здійснюється за різними формами та класифікується за низкою ознак.

Бюджетним кодексом України визначено суб'єктів контролю та їхні повноваження, відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Нормативно-правовими актами з питань контролю ідентифіковано суб'єктів та об'єкти контролю, питання перевірки, встановлено методик здійснення контрольних заходів та оформлення їхніх результатів,

терміни й тривалість проведення контрольних заходів, права та обов'язки суб'єктів і об'єктів контролю.

Терміни й поняття

Аудит

Бюджетне зобов'язання

Бюджетне фінансове зобов'язання

Інспектування

Контроль

Нагляд

Оцінювання

Перевірка

Ревізія

Фінансова експертиза

Фінансове розслідування

Питання для перевірки знань

1. Розкрийте сутність і призначення контролю виконання бюджетів.
2. Визначте завдання контролю виконання бюджетів.
3. Охарактеризуйте види й напрями контролю виконання бюджетів.
4. Назвіть суб'єктів контролю виконання бюджетів.
5. Якими є права та обов'язки працівників Державної фінансової інспекції України?
6. У чому полягає відповідальність органів ДФІУ за порушення бюджетного законодавства?
8. Визначте склад суб'єктів контролю виконання бюджетів.
9. Охарактеризуйте зобов'язання розпорядників бюджетних коштів як засіб попереднього контролю.
10. Яким є склад суб'єктів і об'єктів перевірки Рахункової палати?
11. Опишіть порядок складання програми перевірки Рахункової палати.
12. Окресліть вимоги до звіту за результатами перевірки Рахункової палати.
13. Назвіть етапи аудиту виконання місцевих бюджетів органами ДФІУ.

Тести

11.1. Термін подання розпорядниками бюджетних коштів Реєстру бюджетних зобов'язань за умови взяття бюджетного зобов'язання до відповідного органу ДКСУ становить:

- 1) два робочих дні з дати його виникнення;
- 2) три календарних дні;
- 3) сім робочих днів із дати його виникнення;
- 4) сім календарних днів із дати його виникнення.

11.2. Матеріальні докази – це:

- 1) листи, службові записки, договори (контракти), звіти про результати аудиту, документи, одержані від третіх осіб;
- 2) фінансова документація, копії вихідних і вхідних документів, розпорядчих документів, планів, звітів про результати роботи, положень та посадових інструкцій, інших документів;
- 3) фотографії, схеми, карти, графіки тощо.

11.3. Документальні докази – це:

- 1) листи, службові записки, договори (контракти), звіти про результати аудиту, документи, одержані від третіх осіб;
- 2) фінансова документація, копії вихідних і вхідних документів, розпорядчих документів, планів, звітів про результати роботи, положень та посадових інструкцій, інших документів;
- 3) фотографії, схеми, карти, графіки тощо.

11.4. Період аудиту виконання місцевого бюджету має бути:

- 1) не меншим за два роки;
- 2) не меншим від одного року;
- 3) не більшим за два роки;
- 4) не більшим від одного року.

11.5. Повноваження Комітету Верховної Ради України з питань бюджету встановлені статтею Бюджетного кодексу України:

- 1) 109;
- 2) 112;
- 3) 115.

11.6. Відповідальність ДКСУ в процесі виконання бюджетів встановлена статтею Бюджетного кодексу України:

- 1) 123;
- 2) 112;
- 3) 115.

Література для поглибленого вивчення

Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі : у 3 ч. / за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, Т. П. Остапчук, Н. А. Остап'юк, С. В. Сисюк. – 2-ге вид., переробл. і доповн. – Житомир : Рута, 2009. – 472 с.

Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування, звітність (+CD) / за ред. В. І. Лемішовського, Л. П. Мороз, А. М. Дідик. – Л. : Бух. центр "АЖУР", 2009. – 912 с.

Теліпко В. Е. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / В. Е. Теліпко, А. С. Овчаренко, С. А. Панасюк. – К. : ЦУЛ, 2010. – 480 с.

ДОДАТКИ

Додаток 1

Затверджений у сумі _____

_____ грн
(сума літерами та цифрами)

_____ (посада)

_____ (підпис) (ініціали і прізвище)

_____ (число, місяць, рік)

М. П.

КОШТОРИС
на _____ рік

_____ (код за ЄДРПОУ та найменування бюджетної установи)

_____ (найменування міста, району, області)

Вид бюджету _____ ,
код і назва відомчої класифікації видатків та кредитування __________ ,
код і назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету _____
(код і назва тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів _____)

(грн)

Показники	Код	Усього на рік		Разом
		загальний фонд	спеціальний фонд	
НАДХОДЖЕННЯ – усього	х			
Надходження коштів із загального фонду бюджету	х		х	
Надходження коштів зі спеціального фонду бюджету, у т. ч.	х			
– плата за послуги, що надаються бюджетними установами (розписати за підгрупами)	250100	х		
– інші джерела власних надходжень бюджетних установ (розписати за підгрупами)	250200	х		
– інші надходження, у т. ч.		х		

Продовження таблиці

Показники	Код	Усього на рік		Разом
		загальний фонд	спеціальний фонд	
– інші доходи (розписати за кодами класифікації доходів)		x		
– фінансування (розписати за кодами класифікації фінансування за типом боргового зобов'язання)		x		
– повернення кредитів до бюджету (розписати за кодами програмної класифікації видатків та кредитування, класифікації кредитування)		x		
		x	*	*
ВИДАТКИ ТА НАДАННЯ КРЕДИТІВ – усього	x			
Поточні видатки	1000			
Оплата праці працівників бюджетних установ	1110			
Заробітна плата	1111			
Грошове утримання військовослужбовців	1112			
Нарахування на заробітну плату	1120			
Придбання товарів і послуг	1130			
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар, у т. ч. м'який інвентар і обмундирування	1131			
Медикаменти та перев'язувальні матеріали	1132			
Продукти харчування	1133			
Оплата послуг (окрім комунальних)	1134			
Інші видатки	1135			
Видатки на відрядження	1140			
Матеріали, інвентар, будівництво, капітальний ремонт та заходи спеціального призначення, що мають загальнодержавне значення	1150			
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	1160			
Оплата тепlopостачання	1161			
Оплата водopостачання й водовідведення	1162			
Оплата електроенергії	1163			
Оплата природного газу	1164			
Оплата інших комунальних послуг	1165			
Оплата інших енергоносіїв	1166			
Дослідження та розробки, видатки державного (регіонального) значення	1170			
Дослідження та розробки, окремі заходи розвитку з реалізації державних (регіональних) програм	1171			

Продовження таблиці

Показники	Код	Усього на рік		Разом
		загальний фонд	спеціальний фонд	
Окремі заходи з реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку	1172			
Виплата процентів (доходу) за зобов'язаннями	1200			
Субсидії та поточні трансферти	1300			
Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	1310			
Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів	1320			
Поточні трансферти населенню	1340			
Виплата пенсій і допомоги	1341			
Стипендії	1342			
Інші поточні трансферти населенню	1343			
Поточні трансферти за кордон	1350			
Капітальні видатки	2000			
Придбання основного капіталу	2100			
Придбання обладнання і предметів довгострокового користування	2110			
Капітальне будівництво (придбання)	2120			
Будівництво (придбання) житла	2121			
Інше будівництво (придбання)	2123			
Капітальний ремонт	2130			
Капітальний ремонт житлового фонду	2131			
Капітальний ремонт інших об'єктів	2133			
Реконструкція та реставрація	2140			
Реконструкція житлового фонду	2141			
Реконструкція інших об'єктів	2143			
Реставрація пам'яток культури, історії та архітектури	2144			
Створення державних запасів і резервів	2200			
Придбання землі й нематеріальних активів	2300			
Капітальні трансферти	2400			
Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	2410			
Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів	2420			
Капітальні трансферти населенню	2430			
Капітальні трансферти за кордон	2440			

Закінчення таблиці

Показники	Код	Усього на рік		Разом
		загальний фонд	спеціальний фонд	
Нерозподілені видатки	3000			
Надання внутрішніх кредитів	4110			
Надання кредитів органам державного управління інших рівнів	4111			
Надання кредитів підприємствам, установам, організаціям	4112			
Надання інших внутрішніх кредитів	4113			
Повернення внутрішніх кредитів	4120			
Повернення кредитів органами державного управління інших рівнів	4121			
Повернення кредитів підприємствами, установами, організаціями	4122			
Повернення інших внутрішніх кредитів	4123			
Надання зовнішніх кредитів	4210			
Повернення зовнішніх кредитів	4220			

Керівник

(підпис) (ініціали і прізвище)Головний бухгалтер
(начальник планово-
фінансового відділу)_____
(підпис) (ініціали і прізвище)_____
(число, місяць, рік)

М. П.

* Сума проставляється за кодом відповідно до класифікації кредитування бюджету та не враховується в рядку "НАДХОДЖЕННЯ – усього".

ЗВЕДЕНИЙ КОШТОРИС на ____ рік

Вид бюджету _____ ,
код і назва відомчої класифікації видатків та кредитування _____ ,

код і назва програмної класифікації видатків та кредитування
державного бюджету _____

(код і назва тимчасової класифікації видатків та кредитування
місцевих бюджетів _____),

код економічної класифікації видатків та класифікації кредитування

(тис. грн)

Показники	Код	Усього на рік		Ра- зом
		загальний фонд	спеціаль- ний фонд	
НАДХОДЖЕННЯ – усього	х			
Надходження коштів із загального фонду бюджету	х		х	
Надходження коштів зі спеціального фонду бюджету, у т. ч.	х			
– плата за послуги, що надаються бюджетними уста- новами (розписати за підгрупами)	250100	х		
– інші джерела власних надходжень бюджетних установ (розписати за підгрупами)	250200	х		
– інші надходження, у т. ч.		х		
– інші доходи (розписати за кодами класифікації доходів)		х		
– фінансування (розписати за кодами класифікації фінансування за типом боргового зобов'язання)		х		
– повернення кредитів до бюджету (розписати за кодами програмної класифікації видатків та кредитування, класифікації кредитування)		х	*	*
ВИДАТКИ ТА НАДАННЯ КРЕДИТИВ – усього	х			
Поточні видатки	1000			
Оплата праці працівників бюджетних установ	1110			
Заробітна плата	1111			
Грошове утримання військовослужбовців	1112			
Нарахування на заробітну плату	1120			
Придбання товарів і послуг	1130			
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар, у т. ч. м'який інвентар та обмундирування	1131			

Продовження таблиці

Показники	Код	Усього на рік		Ра- зом
		загальний фонд	спеціаль- ний фонд	
Медикаменти та перев'язувальні матеріали	1132			
Продукти харчування	1133			
Оплата послуг (окрім комунальних)	1134			
Інші видатки	1135			
Видатки на відрядження	1140			
Матеріали, інвентар, будівництво, капітальний ремонт та заходи спеціального призначення, що мають загальнодержавне значення	1150			
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	1160			
Оплата тепlopостачання	1161			
Оплата водopостачання й водовідведення	1162			
Оплата електроенергії	1163			
Оплата природного газу	1164			
Оплата інших комунальних послуг	1165			
Оплата інших енергоносіїв	1166			
Дослідження та розробки, видатки державного (регіонального) значення	1170			
Дослідження та розробки, окремі заходи розвитку з реалізації державних (регіональних) програм	1171			
Окремі заходи з реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку	1172			
Виплата процентів (доходу) за зобов'язаннями	1200			
Субсидії та поточні трансферти	1300			
Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	1310			
Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів	1320			
Поточні трансферти населенню	1340			
Виплата пенсій і допомоги	1341			
Стипендії	1342			
Інші поточні трансферти населенню	1343			
Поточні трансферти за кордон	1350			
Капітальні видатки	2000			
Придбання основного капіталу	2100			
Придбання обладнання і предметів довгострокового користування	2110			
Капітальне будівництво (придбання)	2120			

Закінчення таблиці

Показники	Код	Усього на рік		Ра- зом
		загальний фонд	спеціаль- ний фонд	
Будівництво (придбання) житла	2121			
Інше будівництво (придбання)	2123			
Капітальний ремонт	2130			
Капітальний ремонт житлового фонду	2131			
Капітальний ремонт інших об'єктів	2133			
Реконструкція та реставрація	2140			
Реконструкція житлового фонду	2141			
Реконструкція інших об'єктів	2143			
Реставрація пам'яток культури, історії та архітектури	2144			
Створення державних запасів і резервів	2200			
Придбання землі й нематеріальних активів	2300			
Капітальні трансферти	2400			
Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	2410			
Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів	2420			
Капітальні трансферти населенню	2430			
Капітальні трансферти за кордон	2440			
Нерозподілені видатки	3000			
Надання внутрішніх кредитів	4110			
Надання кредитів органам державного управління інших рівнів	4111			
Надання кредитів підприємствам, установам, організаціям	4112			
Надання інших внутрішніх кредитів	4113			
Повернення внутрішніх кредитів	4120			
Повернення кредитів органами державного управління інших рівнів	4121			
Повернення кредитів підприємствами, установами, організаціями	4122			
Повернення інших внутрішніх кредитів	4123			
Надання зовнішніх кредитів	4210			
Повернення зовнішніх кредитів	4220			

Керівник

(підпис) (ініціали і прізвище)

Головний бухгалтер
(начальник планово-
фінансового відділу)

(підпис) (ініціали і прізвище)

(число, місяць, рік)

М. П.

* Сума проставляється за кодом відповідно до класифікації кредитування бюджету та не враховується в рядку "НАДХОДЖЕННЯ – усього".

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ

Розділ I. Балансові рахунки

- Клас 1. Необоротні активи
- Клас 2. Запаси
- Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи
- Клас 4. Власний капітал
- Клас 5. Довгострокові зобов'язання
- Клас 6. Поточні зобов'язання
- Клас 7. Доходи
- Клас 8. Витрати

Розділ II. Позабалансові рахунки

- Клас. 0. Позабалансові рахунки

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ

Розділ I. Балансові рахунки

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
Клас 1. Необоротні активи			
10	Основні засоби	101	Земельні ділянки
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель
		103	Будинки та споруди
		104	Машини та обладнання
		105	Транспортні засоби
		106	Інструменти, прилади та інвентар
		107	Робочі і продуктивні тварини
		108	Багаторічні насадження
		109	Інші основні засоби
11	Інші необоротні матеріальні активи	111	Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок
		112	Бібліотечні фонди
		113	Малоцінні необоротні матеріальні активи
		114	Білизна, постільні речі, одяг та взуття

Продовження таблиці

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
		115	Тимчасові нетитульні споруди
		116	Природні ресурси
		117	Інвентарна тара
		118	Матеріали довготривалого використання для наукових цілей
		119	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення
12	Нематеріальні активи	121	Авторські та суміжні з ними права
		122	Інші нематеріальні активи
13	Знос необоротних активів	131	Знос основних засобів
		132	Знос інших необоротних матеріальних активів
		133	Знос нематеріальних активів
14	Незавершене капітальне будівництво	141	Капітальні видатки за не введеними в експлуатацію основними засобами
		142	Капітальні видатки за не введеними в експлуатацію іншими необоротними матеріальними активами
		143	Капітальні видатки за не введеними в експлуатацію нематеріальними активами
Клас 2. Запаси			
20	Виробничі запаси	201	Сировина та матеріали
		202	Обладнання, конструкції та деталі до установки
		203	Спецобладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами
		204	Будівельні матеріали
		205	Інші виробничі запаси
21	Тварини на вирощуванні й відгодівлі	211	Молодняк тварин на вирощуванні
		212	Тварини на відгодівлі
		213	Птиця
		214	Звірі
		215	Кролі
		216	Сім'ї бджіл
		217	Доросла худоба, вибракувана з основного стада
		218	Худоба, прийнята від населення для реалізації

Продовження таблиці

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети	221	Малоцінні та швидкозношувані предмети, що знаходяться на складі та в експлуатації
		222	Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення
23	Матеріали і продукти харчування	231	Матеріали для навчальних, наукових та інших цілей
		232	Продукти харчування
		233	Медикаменти й перев'язувальні засоби
		234	Господарські матеріали та канцелярське приладдя
		235	Паливо, горючі й мастильні матеріали
		236	Тара
		237	Матеріали в дорозі
		238	Запасні частини до транспортних засобів, машин і обладнання
		239	Інші матеріали
24	Готова продукція	241	Вироби виробничих (навчальних) майстерень
25	Продукція сільсько-господарського виробництва	251	Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств
Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи			
30	Каса	301	Каса в національній валюті
		302	Каса в іноземній валюті
31	Рахунки в банках	311	Поточні рахунки на видатки установи
		312	Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам
		313	Поточні рахунки для обліку 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
32	Рахунки в казначействі	321	Реєстраційні рахунки
		322	Особові рахунки
		323	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги

Продовження таблиці

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
		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
33	Інші кошти	331	Грошові документи в національній валюті
		332	Грошові документи в іноземній валюті
		333	Грошові кошти в дорозі в національній валюті
		334	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті
34	Короткострокові векселі отримані	341	Векселі, отримані в національній валюті
		342	Векселі, отримані в іноземній валюті
35	Розрахунки з покупцями та замовниками	351	Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи
36	Розрахунки з різними дебіторами	361	Розрахунки в порядку планових платежів
		362	Розрахунки з підзвітними особами
		363	Розрахунки з відшкодування завданих збитків
		364	Розрахунки з іншими дебіторами
Клас 4. Власний капітал			
40	Фонд у необоротних активах	401	Фонд у необоротних активах за їх видами
		402	Фонд у незавершеному капітальному будівництві
41	Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах	411	Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах за їх видами
43	Результати виконання кошторисів	431	Результат виконання кошторису за загальним фондом
		432	Результат виконання кошторису за спеціальним фондом
44	Результати переоцінок	441	Переоцінка матеріальних активів
		442	Інша переоцінка
Клас 5. Довгострокові зобов'язання			
50	Довгострокові позики	501	Довгострокові кредити банків

Продовження таблиці

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
		502	Відстрочені довгострокові кредити банків
		503	Інші довгострокові позики
51	Довгострокові векселі видані	511	Видані довгострокові векселі
52	Інші довгострокові зобов'язання	521	Інші довгострокові фінансові зобов'язання
Клас 6. Поточні зобов'язання			
60	Короткострокові позики	601	Короткострокові кредити банків
		602	Відстрочені короткострокові кредити банків
		603	Інші короткострокові позики
		604	Прострочені позики
		605	Короткострокові позики з бюджету
61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611	Поточна заборгованість за довгостроковими позиками
		612	Поточна заборгованість за довгостроковими векселями
		613	Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями
62	Короткострокові векселі видані	621	Видані короткострокові векселі
63	Розрахунки за виконані роботи	631	Розрахунки з постачальниками та підрядниками
		632	Розрахунки з часткової оплати замовлень на дослідно-конструкторські розробки, що виконуються за рахунок бюджетних коштів
		633	Розрахунки із замовниками за виконані роботи та надані послуги з власних надходжень
		634	Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті
		635	Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами
64	Розрахунки з податків та платежів	641	Розрахунки за платежами й податками в бюджет
		642	Інші розрахунки з бюджетом
65	Розрахунки зі страхування	651	Розрахунки з пенсійного забезпечення
		652	Розрахунки із соціального страхування

Продовження таблиці

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
		653	Розрахунки зі страхування на випадок безробіття
		654	Розрахунки з інших видів страхування
66	Розрахунки з оплати праці	661	Розрахунки із заробітної плати
		662	Розрахунки зі стипендіатами
		663	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит
		664	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках
		665	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування
		666	Розрахунки з членами профспілки безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків
		667	Розрахунки з працівниками за позиками банків
		668	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання
		669	Інші розрахунки за виконані роботи
67	Розрахунки за іншими операціями і кредиторами	671	Розрахунки з депонентами
		672	Розрахунки за депозитними сумами
		673	Розрахунки за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень
		674	Розрахунки за спеціальними видами платежів
		675	Розрахунки з іншими кредиторами
68	Внутрішні розрахунки	683	Внутрішні розрахунки за операціями з централізованого постачання за загальним фондом
		684	Внутрішні розрахунки за операціями з централізованого постачання за спеціальним фондом
Клас 7. Доходи			
70	Доходи загального фонду	701	Асигнування з державного бюджету на видатки установи та інші заходи
		702	Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи
71	Доходи спеціального фонду	711	Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги

Продовження таблиці

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
		712	Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ
		713	Доходи за іншими надходженнями спеціального фонду
		714	Кошти батьків за надані послуги
		715	Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду
		716	Доходи за витратами майбутніх періодів
72	Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт	721	Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень
		722	Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств
		723	Реалізація науково-дослідних робіт за договорами
74	Інші доходи	741	Інші доходи бюджетних установ
Клас 8. Витрати			
80	Видатки із загального фонду	801	Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи
		802	Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи
81	Видатки спеціального фонду	811	Видатки за коштами, отриманими як плата послуги
		812	Видатки за іншими джерелами власних надходжень
		813	Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду
82	Виробничі витрати	821	Витрати виробничих (навчальних) майстерень
		822	Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств
		823	Витрати на науково-дослідні роботи за договорами
		824	Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв
		825	Витрати на заготівлю й переробку матеріалів
		826	Видатки до розподілу
Розділ II. Позабалансові рахунки			
Клас 0. Позабалансові рахунки			
01	Орендовані необоротні активи		
02	Активи на відповідальному зберіганні		

Закінчення таблиці

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
04	Непередбачені активи й зобов'язання		
05	Гарантії та забезпечення		
06	Матеріальні цінності, закуплені шляхом централізованого постачання		
07	Списані активи та зобов'язання		
08	Бланки суворого обліку		
09	Призначення та зобов'язання		

БАЛАНС (форма № 1)
на _____ 20__ р.

Коди

Установа _____ за ЄДРПОУ
 Територія _____ за КОАТУУ
 Організаційно-правова форма господарювання _____ за КОПФГ
 Код і назва відомчої класифікації видатків та кредитування державного бюджету _____

Код та назва типової відомчої класифікації видатків місцевих бюджетів _____

Періодичність: квартальна, річна.
 Одиниця виміру: грн коп.

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду (року)
I. НЕОБОРОТНІ АКТИВИ			
Нематеріальні активи			
залишкова вартість	110		
знос	111		
первісна вартість	112		
Основні засоби			
залишкова вартість	120		
знос	121		
первісна вартість	122		
Інші необоротні матеріальні активи			
залишкова вартість	130		
знос	131		
первісна вартість	132		
Незавершене капітальне будівництво	140		
II. ОБОРОТНІ АКТИВИ			
Матеріали і продукти харчування	150		
Малоцінні та швидкозношувані предмети	160		
Інші запаси	170		

Продовження таблиці

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду (року)
Дебіторська заборгованість	180		
розрахунки з постачальниками, підрядниками за товари, роботи й послуги	181		
розрахунки із податків та платежів	182		
розрахунки зі страхування	183		
розрахунки з відшкодування завданих збитків	184		
розрахунки за спеціальними видами платежів	185		
розрахунки з підзвітними особами	186		
розрахунки за іншими операціями	187		
Розрахунки за операціями з внутрішньовідомчої передачі майна	190		
Розрахунки за окремими програмами	200		
Короткострокові векселі отримані	210		
Інші кошти	220		
Грошові кошти в дорозі	230		
Рахунки в банках	240		
рахунки загального фонду	241		
рахунки спеціального фонду	242		
рахунки в іноземній валюті	243		
інші поточні рахунки	244		
Рахунки в казначействі загального фонду	250		
Рахунки в казначействі спеціального фонду	260		
спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги	261		
спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень	262		
спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду	263		
спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів	264		
Інші рахунки в казначействі	270		
Каса	280		
III. ВИТРАТИ			
Видатки загального фонду	290		

Продовження таблиці

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду (року)
Видатки спеціального фонду	300		
видатки за коштами, отриманими як плата за послуги	301		
видатки за іншими джерелами власних надходжень	302		
видатки за іншими надходженнями спеціального фонду	303		
видатки за коштами, отриманими на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів	304		
БАЛАНС	310		

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду (року)
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ			
Фонд у необоротних активах	330		
Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах	340		
Результат виконання кошторису за загальним фондом	350		
Результат виконання кошторису за спеціальним фондом	360		
Результати переоцінок	370		
II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ			
Довгострокові зобов'язання	380		
Короткострокові позики	390		
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	400		
Короткострокові векселі видані	410		
Кредиторська заборгованість	420		
розрахунки з постачальниками, підрядниками за товари, роботи й послуги	421		
розрахунки за спеціальними видами платежів	422		
розрахунки із податків та платежів	423		
розрахунки зі страхування	424		
розрахунки із заробітної плати	425		

Закінчення таблиці

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду (року)
розрахунки зі стипендіатами	426		
розрахунки з підзвітними особами	427		
розрахунки за депозитними сумами	428		
розрахунки за іншими операціями	429		
Розрахунки за операціями з внутрішньовідомчої передачі майна	430		
Розрахунки за окремими програмами	440		
III. ДОХОДИ			
Доходи загального фонду	450		
Доходи спеціального фонду	460		
доходи за коштами, отриманими як плата за послуги	461		
доходи за іншими джерелами власних надходжень	462		
доходи за іншими надходженнями спеціального фонду	463		
доходи за коштами, отриманими на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів	464		
БАЛАНС	470		

РОЗШИФРОВКА ПОЗАБАЛАНСОВИХ РАХУНКІВ

№ з/п	Назва рахунку позабалансового обліку	Залишок на початок звітного року	Надходження	Вибуття	Залишок на кінець звітного періоду (року)
1	01 "Орендовані необоротні активи"				
2	02 "Активи на відповідальному зберіганні"				
3	04 "Непередбачені активи та зобов'язання"				
4	05 "Гарантії та забезпечення"				
5	07 "Списані активи та зобов'язання"				
6	08 "Бланки суворого обліку"				
7	09 "Призначення та зобов'язання"				

Закінчення таблиці

№ з/п	Назва рахунку позабалансового обліку	Залишок на початок звітного року	Надходження	Вибуття	Залишок на кінець звітного періоду (року)
	Разом				

Керівник

(підпис) (ініціали і прізвище)

Головний бухгалтер

(підпис) (ініціали і прізвище)_____
(число, місяць, рік)

“ ____ ” _____ 20__ року

Витяг
із Типового положення про бухгалтерську службу
бюджетної установи, затвердженого постановою
Кабінету Міністрів України від 26.01.2011 № 59

Головний бухгалтер:

- 1) організовує роботу з ведення бухгалтерського обліку та забезпечує виконання завдань, покладених на бухгалтерську службу;
- 2) здійснює керівництво діяльністю бухгалтерської служби, забезпечує раціональний і ефективний розподіл посадових обов'язків між її працівниками з урахуванням вимог щодо забезпечення захисту інформації та запобігання зловживанням під час ведення бухгалтерського обліку;
- 3) погоджує проекти договорів (контрактів), у тому числі про повну індивідуальну матеріальну відповідальність, забезпечуючи дотримання вимог законодавства щодо цільового використання бюджетних коштів та збереження майна;
- 4) бере в разі потреби участь в організації та проведенні перевірки стану бухгалтерського обліку та звітності в бухгалтерських службах бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі;
- 5) здійснює в межах своїх повноважень заходи щодо відшкодування винними особами збитків від недостач, розтрат, крадіжок;
- 6) погоджує кандидатури працівників бюджетної установи, яким надається право складати та підписувати первинні документи щодо проведення господарських операцій, пов'язаних із відпуском (витрачанням) грошових коштів, документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна;
- 7) подає керівникові бюджетної установи пропозиції щодо: визначення облікової політики, зміни обраної облікової політики з урахуванням особливостей діяльності бюджетної установи й технології оброблення облікових даних, у тому числі системи та форм внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правил документообігу, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності та контролю за господарськими операціями; визначення оптимальної структури бухгалтерської служби та чисельності її працівників; призначення на посаду та звільнення з посади працівників бухгалтерської служби; вибору та впровадження уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності з урахуванням особливостей діяльності бюджетної установи; створення умов для належного збереження майна, цільового та ефективного використання фінансових, матеріальних (нематеріальних), інформаційних і трудових ресурсів; визначення джерел погашення кредиторської

- заборгованості, повернення кредитів, отриманих із державного або місцевого бюджету; притягнення до відповідальності працівників бухгалтерської служби, у тому числі працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, за результатами контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства; удосконалення порядку здійснення поточного контролю; організації навчання працівників бухгалтерської служби, у тому числі працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, з метою підвищення їхнього професійно-кваліфікаційного рівня; забезпечення бухгалтерської служби нормативно-правовими актами, довідковими та інформаційними матеріалами щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності;
- 8) підписує звітність та документи, які є підставою для: перерахування податків і зборів (обов'язкових платежів); проведення розрахунків відповідно до укладених договорів; приймання та видачі грошових коштів; оприбуткування та списання рухомого й нерухомого майна; проведення інших господарських операцій;
 - 9) відмовляє у прийнятті до обліку документів, підготовлених із порушенням встановлених вимог, а також документів щодо господарських операцій, що проводяться з порушенням законодавства, та інформує керівника бюджетної установи про встановлені факти порушення бюджетного законодавства;
 - 10) здійснює контроль за: відображенням у бухгалтерському обліку всіх господарських операцій, що проводяться бюджетною установою; складанням звітності; цільовим і ефективним використанням фінансових, матеріальних (нематеріальних), інформаційних та трудових ресурсів, збереженням майна; дотриманням вимог законодавства щодо списання (передачі) рухомого та нерухомого майна бюджетної установи; правильністю проведення розрахунків при здійсненні оплати товарів, робіт та послуг, відповідністю перерахованих коштів обсягам виконаних робіт, придбаних товарів чи наданих послуг згідно з умовами укладених договорів, у тому числі договорів оренди; відповідністю взятих бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі) та відповідністю платежів узятим бюджетним зобов'язанням та бюджетним асигнуванням; станом погашення і списання відповідно до законодавства дебіторської заборгованості бюджетної установи та бюджетних установ, які їй підпорядковані; дотриманням вимог законодавства під час здійснення попередньої оплати товарів, робіт та послуг у разі їх закупівлі за бюджетні кошти;

оформленням матеріалів щодо недостачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів; розробленням та здійсненням заходів щодо дотримання та підвищення рівня фінансово-бюджетної дисципліни працівників бухгалтерської служби; усуненням порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства; виконанням головними бухгалтерами бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, функцій із контролю;

- 11) погоджує документи, пов'язані з витрачанням фонду заробітної плати, встановленням посадових окладів і надбавок працівникам;
- 12) виконує інші обов'язки, передбачені законодавством.

Склад необоротних активів бюджетних установ

До основних засобів належать:

Земельні ділянки, або земля, яку, згідно з чинним законодавством, придбано та/або надано для користування установі, зокрема надано в оренду.

Капітальні витрати на поліпшення земель – витрати неінвентарного характеру (не пов'язані з будівництвом споруд) на культурно-технічні заходи з поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського використання, здійснювані за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення полів від каміння й валунів, зрізання купин, розчищення чагарників, очищення водойм тощо).

Будинки і споруди:

- 1) будинки виробничо-господарського призначення, зайняті органами управління, соціально-культурними (будівлі навчальних закладів, лікарень, поліклінік, амбулаторій, будинків-інтернатів для літніх людей та інвалідів, дитячих закладів, бібліотек, клубів, музеїв, науково-дослідних інститутів, лабораторій тощо) та іншими установами;
- 2) будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання;
- 3) водогони, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і громадських садів тощо.

Машини та обладнання:

- 1) силові машини та обладнання, машини-генератори, що виробляють теплову й електричну енергію, машини-двигуни, що перетворюють різного роду енергію (енергію води, вітру, теплову, електричну енергію тощо) на механічну, тобто на енергію руху;
- 2) робочі машини та обладнання, машини, апарати та їх обладнання, що призначені для механічного, термічного й хімічного впливу на предмет праці у процесі створення продукту чи послуг виробничого характеру та переміщення предметів праці у виробничому процесі з допомогою механічних двигунів, сили людини і тварин;
- 3) вимірювальні прилади – дозатори, амперметри, барометри, ватметри, водоміри, вакуумметри, вапориметри, вольтметри, висотометри, гальванометри, геодезичні прилади, гіроскопи, індикатори, компаси, манометри, хронометри, спеціальні ваги, мірники, касові апарати тощо;
- 4) регульовальні прилади та пристрої – киснево-дихальні прилади, регульовальні, електричні, пневматичні й гідравлічні пристрої, пульти автоматичного керування, апаратура централізації та блокування, лінійні пристрої диспетчерського контролю тощо;
- 5) лабораторне обладнання – пірометри, регулятори, калориметри, прилади для визначення вологості, перегінні куби, лабораторні копри, прилади

для випробування на газонепроникність, прилади для випробування міцності зразків на розрив, мікроскопи, термостати, стабілізатори, витяжні шафи тощо;

- 6) обчислювальна техніка – електронно-обчислювальні, керувальні й аналогові машини, цифрові обчислювальні машини та пристрої (клавійні обчислювальні й підсумовувальні машини тощо);
- 7) медичне обладнання – медичне обладнання (зуболікувальні крісла, операційні столи, ліжка зі спеціальним обладнанням тощо), спеціальне дезінфекційне та дезінсекційне обладнання, обладнання молочних кухонь та молочних станцій, станцій переливання крові тощо;
- 8) комп'ютерна техніка та комплектуючі – комп'ютери, монітори, периферійне й мережеве обладнання комп'ютера, що за вартістю за одиницю чи комплект належить до основних засобів;
- 9) інші машини та обладнання – машини, апарати та інше обладнання, не назване в перелічених підгрупах. До інших машин та обладнання належать: обладнання стадіонів, спортмайданчиків та спортивних приміщень (зокрема спортивні снаряди), обладнання кабінетів і майстерень у навчальних закладах, кіноапаратура, освітлювальна апаратура, обладнання сцен, музичні інструменти, телевізори, радіоапаратура, спеціальне обладнання науково-дослідних та інших установ, що працюють у науковій сфері, обладнання автоматизованих телефонних станцій, телефони, факси, копіювальна техніка, технічні засоби приготування й транспортування їжі, пожежні машини на автомобільному й кінному ході, пожежні автоцистерни, механічні пожежні драбини, пральні та швейні машини, холодильники, пилососи тощо.

Транспортні засоби:

- 1) рухомий склад залізничного, водного, автомобільного транспорту (електровози, тепловози, паровози, мотовози, мотодрезини, вагони, платформи, цистерни, теплоходи, пароплави, дизель-електроходи, буксири, баржі й барки, човни та судна службово-допоміжні, рятувальні, пристані плавучі, парусні судна, автомобілі вантажні й легкові, причіпи, автосамоскиди, автоцистерни, автобуси, трактори-тягачі тощо);
- 2) рухомий склад повітряного транспорту (літаки, вертольоти);
- 3) гужовий транспорт (вози, сани тощо);
- 4) виробничий транспорт (електрокари, мотоцикли, моторолери, велосипеди, візки тощо);
- 5) усі види спортивного транспорту.

Інструменти, приладдя та інвентар:

- 1) лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) й передавання енергії та для переміщення трубопроводами рідких і газоподібних речовин до споживача;

- 2) інструменти – механічні й немеханічні знаряддя праці загального значення, а також прикріплені до машин предмети, які слугують для обробки матеріалів. До них належать: різальні, ударні, натискувальні та ущільнювальні знаряддя ручної праці, зокрема ручні механічні знаряддя, що працюють на електроенергії, енергії стисненого повітря тощо (електродрилі, фарбопульти, електровібратори, гайковерти тощо), а також різного роду пристрої для оброблення матеріалів, здійснення монтажних робіт та ін. (лещата, патрони, ділильні головки, пристрої для встановлення двигунів і для прокручування карданного вала на автомобілях тощо);
- 3) виробничий інвентар і приладдя – предмети виробничого значення, які використовують для полегшення виробничих операцій під час роботи (робочі столи, верстаки, кафедри, парти тощо); обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (наприклад світлокопіювальні рами тощо);
- 4) господарський інвентар – предмети конторського й господарського облаштування, конторське обладнання, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи та ящики вогнетривкі, друкарські машини, гектографи, шапірографи та інші ручні розмножувальні й нумерувальні апарати, переносні юрти, намети (крім кисневих), ліжка (крім ліжок зі спеціальним обладнанням), килими, порт'єри та інший господарський інвентар, а також предмети протипожежного значення – гідропульти, стендери, драбини ручні тощо (крім насосів пожежних на автомобільному чи кінному ходу та механічних пожежних драбин).

Робочі та продуктивні тварини:

- 1) робоча худоба – коні, воли, осли та інші робочі тварини (зокрема транспортні та спортивні коні, інші транспортні тварини);
- 2) продуктивна та племінна худоба – корови, бики-плідники, бугаї, буйволи та яки (крім робочих), жеребці-плідники та племінні кобили (неробочі), кобили, переведені на табунне утримання, верблуди-плідники й матки (неробочі), олені – матки й самці (рогачі), кнури та свиноматки, вівцематки, кози, барани тощо;
- 3) службові собаки;
- 4) декоративні тварини;
- 5) піддослідні тварини (собаки, щури, морські свинки тощо).

Багаторічні насадження:

- 1) штучні багаторічні насадження незалежно від їхнього віку;
- 2) плодово-ягідні насадження всіх видів (дерева та кущі), озеленювальні й декоративні насадження на вулицях, майданах, у парках, садах, скверах, на території установ, на подвір'ях житлових будинків, живі огорожі, снігозахисні й полезахисні смуги, насадження для укріплення пісків і берегів річок, яро-балочні насадження тощо;

- 3) штучні насадження ботанічних садів та інших науково-дослідних установ і навчальних закладів для наукових цілей та інші штучні багаторічні насадження.

Інші основні засоби:

- 1) сценічно-постановні засоби вартістю понад 10 грн за одиницю (декорації, меблі та реквізити, бутафорії, театральні й національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки);
- 2) документація з типового проектування незалежно від вартості;
- 3) навчальні кінофільми, магнітні диски, стрічки, касети та інші активи, що належать до фільмофонду установи.

Інші необоротні матеріальні активи – всі інші необоротні активи, що мають матеріальну форму та не ввійшли до переліку основних засобів. До їх складу належать:

Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок:

- 1) музейні цінності (незалежно від вартості), крім предметів мистецтва та природознавства, старовини й народного побуту та експонатів наукового, історичного й технічного значення, які обліковуються в порядку, встановленому для обліку цих цінностей у державних музеях;
- 2) експонати тваринного світу в зоопарках та інших аналогічних установах незалежно від їхньої вартості.

Бібліотечні фонди: наукова, художня, навчальна література, спеціальні види літератури та інші видання.

Малоцінні необоротні матеріальні активи:

- 1) знаряддя риболовлі (трали, неводи, сіті тощо);
- 2) бензомоторні пилки, сучкорізи, троси для сплаву;
- 3) спеціальні інструменти та спеціальні пристосування (для серійного й масового виробництва певних виробів або для виконання індивідуальних замовлень);
- 4) предмети виробничого значення вартістю до 1000 грн за одиницю (комплект) без податку на додану вартість – робочі столи, верстаки, кафедри, парти тощо; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які можуть бути віднесені до робочих машин (світлокопіювальні рами тощо);
- 5) предмети, призначені для видачі напрокат;
- 6) господарський інвентар вартістю до 1000 грн за одиницю (комплект) без податку на додану вартість – предмети конторського й господарського облаштування, конторське обладнання, переносні бартери, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи та ящики вогнетривкі, друкарські машинки, гектографи, шапірографи та інші ручні розмножувальні й нумерувальні апарати, переносні юрти, намети (крім кисневих), ліжка (крім ліжок зі спеціальним обладнанням), килими, порт'єри, столовий, кухонний та інший господарський інвентар, а також предмети

протипожежного значення – гідропульти, стендери, драбини ручні тощо;

- 7) інші малоцінні необоротні предмети, термін експлуатації яких понад рік, а вартість за одиницю не перевищує 1000 грн без податку на додану вартість – телефони, обчислювальна техніка, пральні та швейні машини, холодильники тощо.

Білизна й постільні речі, одяг та взуття:

- 1) білизна (сорочки, халати);
- 2) постільні речі та постільна білизна (матраци, подушки, ковдри, простирадла, підковдри, наволочки, покривала, мішки спальні тощо);
- 3) одяг та обмундирування, включно зі спецодягом (костюми, пальта, плащі, кожухи, сукні, кофти, спідниці, куртки, штани тощо);
- 4) взуття, включно зі спеціальним (черевики, чоботи, сандалі, валянки тощо);
- 5) спортивний одяг і взуття (костюми, черевики тощо).

Тимчасові нетитульні споруди:

- 1) тимчасові нетитульні споруди, пристосування та пристрої, витрати на зведення яких включають до собівартості будівельно-монтажних робіт;
- 2) сезонні шляхи, тимчасові відгалуження лісовозних доріг і тимчасові будівлі в лісі (пересувні будиночки, котлопункти, пилкозаточувальні майстерні, бензозаправки тощо).

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

Інвентарна тара: інвентарна тара тривалого використання для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах чи для здійснення технологічних процесів, сховища для зберігання рідких і сипучих речовин (баки, скрині, чани, засіки тощо); шафи торговельні та стелажі; інша інвентарна тара.

Матеріали тривалого використання для наукових цілей: матеріали, отримані зі складу в лабораторію або інші структурні підрозділи науково-дослідних інститутів, вищих навчальних закладів для науково-дослідних робіт, які використовуються неодноразово або тривалий час, а також матеріали, що є об'єктами наукових досліджень; в установах культури дорогі матеріали, отримані зі складу для реставрації й ремонту творів мистецтва, музейних цінностей і пам'яток архітектури.

Необоротні матеріальні активи спеціального призначення: необоротні матеріальні активи, що мають специфічне призначення та обмежене застосування лише в певних галузях.

Нематеріальні активи – це активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми незалежно від вартості й використовуються установою у процесі виконання основних функцій понад рік. До складу цих активів належать авторські та суміжні з ними права; права на літературні твори; права на музичні

твори; програми для електронно-обчислювальних машин; бази даних тощо; інші нематеріальні активи.

Інші нематеріальні активи охоплюють:

- 1) права користування природними ресурсами – право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо;
- 2) права користування майном – право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо;
- 3) права на знаки для товарів і послуг – товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо;
- 4) права на об'єкти промислової власності – право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо.

Нематеріальні активи для взяття їх на облік мають бути завершеними та засвідченими відповідними документами (патентом, сертифікатом, ліцензією тощо), відчужені від колишніх власників, оцінені за відповідною вартістю.

Не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені, витрати на дослідження, підготовку й перепідготовку кадрів.

Незавершене капітальне будівництво – це обсяг фактично освоєних капітальних витрат на незакінчених і не введених у експлуатацію будівлях та об'єктах будівництва (основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів) на певну дату.

Додаток 6

НОРМИ ЗНОСУ НА НЕОБОРОТНІ АКТИВИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

№ з/п	Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання, років	Норма зносу до первісної вартості в розрахунку на рік, %
1	Будинки та споруди	Будинки виробничо-господарського призначення (підгрупа 1): із плівкових матеріалів, збірно-розбірні, пересувні, кіоски, ларки, альтанки тощо;	10	10
		дерев'яні, каркасні й щитові, контейнерні, дерево-металеві, каркасно-обшивні і панельні, глинобитні, сирцеві, саманові та інші аналогічні;	20	5
		без каркасів зі стінами полегшеної кам'яної кладки, залізобетонними, цегляними й дерев'яними колонами та стовпами, із залізобетонними, дерев'яними та іншими перекриттями; дерев'яні з брущатими або зробленими з колод рубаними стінами;	25	4
		із залізобетонними й металевими каркасами, зі стінами з кам'яних матеріалів, великих блоків і панелей, із залізобетонними, металевими, іншими довговічними покриттями та інші некласифіковані	50	2
		Будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання (підгрупа 2): каркасно-комишитові та інші полегшені;	15	7
		сирцеві, збірно-щитові, каркасно-засипні, глинобитні, саманові;	20	5
		інші некласифіковані	50	2
		Водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів та ін. (підгрупа 3)	20	5

Продовження таблиці

№ з/п	Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання, років	Норма зносу до первісної вартості в розрахунку на рік, %
2	Машини та обладнання	Вимірювальні прилади, регулюючі прилади і пристрої, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини та обладнання (підгрупи 3–9)	10	10
		Робочі машини та обладнання (підгрупа 2)	15	7
		Силові машини та обладнання (підгрупа 1)	10	10
3	Транспортні засоби	Рухомий склад залізничного, повітряного та іншого транспорту (підгрупи 1, 2)	20	5
		Корпуси та причепа автомобілів (підгрупа 1)	10	10
		Автомобілі легкові з двигуном внутрішнього згорання об'ємом циліндра (підгрупа 1): до 2500 куб. см;	7	15
		більше 2500 куб. см та ін.	10	10
		Автомобілі вантажні (підгрупа 1): вантажопідйомністю до 5 т;	7	15
		вантажопідйомністю від 5 до 20 т;	7	15
		вантажопідйомністю більше ніж 20 т та ін.	7	15
		Автобуси з двигуном внутрішнього згорання об'ємом циліндра (підгрупа 1): до 2800 куб. см;	7	15
		понад 2800 куб. см та ін.	10	10
Усі види гужового, виробничого та спортивного транспорту (підгрупи 3–5)	5	20		
4	Інструменти, прилади та інвентар	Лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) й передачі енергії та для переміщення трубопроводами рідких і газоподібних речовин до споживача (підгрупа 1)	20	5

Закінчення таблиці

№ з/п	Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання, років	Норма зносу до первісної вартості в розрахунку на рік, %
4	Інструменти, прилади та інвентар	Інструменти (підгрупа 2)	5	20
		Виробничий та господарський інвентар (підгрупи 3, 4)	10	10
5	Робочі і продуктивні тварини	Тварини зоопарків та подібних установ, службові собаки (підгрупи 3, 4)	5	20
		Робоча, продуктивна та інша худоба (підгрупи 1, 2)	7	15
6	Багаторічні насадження	Культури ягідні (суниця)	3	35
		Культури ягідні (крім суниці), плодові, овочеві	10	10
		Культури ефіроолійні, лікарські	10	10
		Насадження штучні ботанічних садів та інших науково-дослідних установ і навчальних закладів для науково-дослідних цілей	20	5
		Насадження озеленювальні та декоративні	25	4
		Захисні та інші лісні насадження	50	2
		Інші довгострокові біологічні активи, не класифіковані	20	5
7	Інші основні засоби	Інші основні засоби (підгрупи 1, 3)	10	10
8	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	20	5

Склад запасів бюджетних установ

До запасів бюджетних установ належать:

- 1) виробничі запаси;
- 2) тварини на вирощуванні та відгодівлі;
- 3) малоцінні та швидкозношувані предмети;
- 4) матеріали та продукти харчування;
- 5) готова продукція;
- 6) продукція сільськогосподарського виробництва.

Кожна група має відповідну кількість підгруп. Зокрема, до складу першої групи (**виробничі запаси**) входять:

- сировина й матеріали короткотермінового використання для науково-дослідних робіт і капітального будівництва;
- обладнання, конструкції та деталі до установки (металеві, залізобетонні та дерев'яні конструкції, блоки і збірні частини будівель і споруд);
- збірні елементи; обладнання для опалювальної, вентиляційної, санітарно-технічної систем (опалювальні котли, радіатори тощо); вітчизняне та імпортерне обладнання, яке потребує монтажу й передбачене для встановлення, та інші матеріальні цінності, необхідні для будівництва;
- спецобладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами (спецобладнання, придбане для виконання науково-дослідних робіт за господарськими договорами згідно з конкретною темою замовника, до передання його до наукового підрозділу);
- будівельні матеріали, що придбані за рахунок коштів, призначених на капітальне будівництво, та використовуються для будівельних і монтажних робіт (силікатні матеріали, лісові матеріали, будівельний метал, металовироби, санітарно-технічні матеріали, електротехнічні матеріали, хімічно-москательні та інші аналогічні матеріали);
- остання підгрупа виробничих запасів охоплює всі інші запаси, які використовуються для науково-дослідних робіт за господарськими договорами й капітального будівництва, що не ввійшли до попередніх підгруп.

Друга група (**тварини на вирощуванні та відгодівлі**) поділяється на такі підгрупи:

- молодняк тварин на вирощуванні, зокрема молодняк великої рогатої худоби, свиней, овець, кіз та коней за віковими групами;
- тварини на відгодівлі, представлені дорослою худобою, переведеною з основного стада на відгодівлю й нагул;
- птиця – як молодняк, так і доросла;
- звірі хутрові за видами – як молодняк, так і основне стадо;
- кролі – всі кролі за породами й видами: молодняк та основне стадо;
- сім'ї бджіл;

- доросла худоба, вибракувана з основного стада – поголів'я вибракуваних продуктивних тварин і робочої худоби за видами;
- худоба, прийнята від населення для реалізації.

Третю групу становлять **малоцінні та швидкозношувані предмети**, які поділяють на малоцінні й швидкозношувані предмети, що перебувають на складі та в експлуатації. До них належать:

- знаряддя лову (трали, неводи, сіті тощо);
- пилки, сучкорізи, троси для сплаву;
- спеціальні інструменти та спеціальні пристосування для серійного й масового виробництва певних виробів або для виготовлення індивідуальних замовлень;
- предмети виробничого призначення; обладнання, що сприяє охороні праці;
- предмети технічного призначення, які не можуть бути віднесені до необоротних активів;
- господарський інвентар – предмети конторського й господарського обслуговування, столовий, кухонний та інший господарський інвентар, предмети протипожежного призначення;
- сценічно-постановочні засоби вартістю до 10 грн за одиницю (комплект);
- інші предмети, термін корисної експлуатації яких не перевищує одного року (малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення).

Найвагомішою зі складових запасів є четверта група (**матеріали та продукти харчування**), яка, у свою чергу, поділяється на такі підгрупи:

- матеріали для навчальних, наукових та інших цілей, які охоплюють реактиви й хімікати, скло та хімпосуд, метали, електроматеріали й радіоматеріали, радіолампи, фотоприладдя, папір для видання навчальних програм, посібників, наукових та інших робіт, піддослідні тварини та інші матеріали для навчальної мети й науково-дослідних робіт, а також дорогоцінні та інші метали для протезування;
- продукти харчування установ, у кошторисах яких для надання державних послуг передбачено видатки за КЕКВ 1133 “Продукти харчування”;
- медикаменти й перев'язувальні засоби – медикаменти, компоненти, бактерицидні препарати, сироватки, вакцини, кров, перев'язувальні засоби, а також допоміжні й аптекарські матеріали в лікувальних закладах, які мають свою аптеку;
- господарські матеріали й канцелярське приладдя, господарські матеріали, що використовуються для поточних потреб установ (електричні лампи, мило, щітки тощо), будівельні матеріали для поточного ремонту, медикаменти та перев'язувальні засоби установ, у кошторисах яких асигнування на цю мету передбачене за КЕКВ 1131 “Предмети, матеріали, обладнання та інвентар”;

- паливо, пальні та мастильні матеріали, які охоплюють усі види палива, пального й мастильних матеріалів, що перебувають на складах або в коморах (дрова, вугілля, торф, бензин, газ, мазут, автол тощо), а також безпосередньо у матеріально-відповідальних осіб;
- тара, до якої входить поворотна тара, обмінна тара (діжки, бідони, ящики, банки скляні, пляшки тощо) як порожня, так і наповнена матеріальними цінностями;
- матеріали в дорозі, матеріали, оплачені установами за поставками, які не надійшли до кінця місяця на склад та за якими надійшли транспортні документи, а також матеріали, отримані на склади груп централізованого постачання й не розподілені за установами;
- запасні частини до машин і обладнання – запасні частини, призначені для ремонту й заміни спрацьованих частин машин (медичних, електронно-обчислювальних тощо), обладнання тракторів, комбайнів, транспортних засобів (мотори, автомобільні шини, включно з покришками, камерами й обідними стрічками тощо) незалежно від їхньої вартості;
- інші матеріали – сіно, овес, інші види кормів і фуражу для худоби та інших тварин, насіння, добрива, а також інші матеріали.

Групи п'ята (**готова продукція**) та шоста (**продукція сільськогосподарського виробництва**) не підлягають поділу з огляду на незначний асортимент зазначених виробів.

ЄДИНА ТАРИФНА СІТКА
розрядів і коефіцієнтів із оплати праці працівників установ, закладів
та організацій окремих галузей бюджетної сфери

Тарифні розряди	Тарифні коефіцієнти, що запроваджуються		
	I етап із 1 вересня 2005 р.	II етап	III етап
1	1	1	1
2	1,03	1,06	1,09
3	1,06	1,12	1,18
4	1,09	1,18	1,27
5	1,12	1,24	1,36
6	1,15	1,3	1,45
7	1,18	1,37	1,54
8	1,22	1,47	1,64
9	1,31	1,57	1,73
10	1,4	1,66	1,82
11	1,5	1,78	1,97
12	1,61	1,92	2,12
13	1,72	2,07	2,27
14	1,84	2,21	2,42
15	1,97	2,35	2,58
16	2,11	2,5	2,79
17	2,26	2,66	3
18	2,37	2,83	3,21
19	2,49	3,01	3,42
20	2,61	3,25	3,64
21	2,74	3,41	3,85
22	2,88	3,5	4,06
23	3,02	3,71	4,27
24	3,17	3,8	4,36
25	3,35	3,93	4,51

Додаток 9

Перелік, розмір податкової соціальної пільги та документи для її надання

№ з/п	Особа, яким надається пільга	Документи, що подаються для підтвердження права на пільгу	Розмір пільги
1	Будь-який платник податку (п. 169.1.1 Податкового кодексу України – ПКУ)	Заява про обрання місяця застосування податкової соціальної пільги за формою, затвердженою ДПС України (<i>далі</i> – заява про застосування пільги)	50 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленого законом на 1 січня звітного податкового року (<i>далі</i> – загальна)
2	Платник податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років (п. 169.1.2 ПКУ)	Заява про застосування пільги. Копія свідоцтва (дубліката свідоцтва) про народження дитини (дітей) або документа, що підтверджує встановлення батьківства, чи документів, які підтверджують вік дитини (дітей), затверджених відповідним органом країни, у якій іноземна фізична особа – платник податку постійно проживала до прибуття в Україну. Копія рішення органу опіки й піклування про встановлення опіки чи піклування (якщо із заявою звертається опікун або піклувальник)	100 % загальної в розрахунку на кожну дитину, яка утримується
3	Платник податку, який утримує дитину-інваліда (п. “б” п. 169.1.3 ПКУ)	Заява про застосування пільги. Копія свідоцтва (дубліката свідоцтва) про народження дитини (дітей) або документа, що підтверджує встановлення батьківства, чи документів, котрі підтверджують вік дитини (дітей), затверджених відповідним органом країни, у якій іноземна фізична особа – платник податку постійно проживала до прибуття в Україну. Копія рішення органу опіки й піклування про встановлення опіки чи піклування (якщо із заявою звертається опікун або піклувальник) Пенсійне посвідчення дитини або довідка медико-соціальної експертної комісії (МСЕК) для заявника, який утримує дитину-інваліда віком від 16 до 18 років	150 % загальної в розрахунку на кожну дитину-інваліда віком до 18 років

Продовження таблиці

№ з/п	Особи, яким надається пільга	Документи, що подаються для підтвердження права на пільгу	Розмір пільги
3	Платник податку, який утримує дитину-інваліда (пп. "б" п. 169.1.3 ПКУ)	Медичний висновок, виданий закладами МОЗ у встановленому порядку (якщо із заявою звертається платник податку, який утримує дитину-інваліда віком до 16 років)	150 % загальної в розрахунку на кожну дитину-інваліда віком до 18 років
4	Одинока мати (батько), вдова (вдвєць) або опікун, піклувальник (пп. "а" п. 169.1.3 ПКУ). <i>Примітка.</i> Одинокю матір'ю (батьком) або опікуном, піклувальником вважаються особи, які на момент застосування роботодавцем пільги, маючи дитину (дітей) віком до 18 років, не перебувають у шлюбі, зареєстрованому згідно із законом	Заява про застосування пільги. Копія свідоцтва (дубліката свідоцтва) про народження дитини (дітей) або документ із зазначенням відомостей про батька дитини в Книзі реєстрації актів цивільного стану чи документів, які підтверджують вік дитини (дітей), затверджених відповідним органом країни, у якій іноземна фізична особа – платник податку постійно проживала до прибуття в Україну. Копія рішення органу опіки й піклування про встановлення опіки чи піклування (якщо із заявою звертається опікун або піклувальник) Копії свідоцтва про шлюб та свідоцтва про смерть (якщо із заявою звертається вдова або вдвєць) Копія паспорта	150 % загальної
5	Платник податку, який є постражданим від Чорнобильської катастрофи 1-ї або 2-ї категорій, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії ВР УРСР у зв'язку з участю в ліквідації наслідків аварії на ЧАЕС (пп. "в" п. 169.1.3 ПКУ)	Заява про застосування пільги. Копія посвідчення (дубліката посвідчення) встановленого зразка громадянина (громадянки), який (яка) постраждав (постраждала) унаслідок Чорнобильської катастрофи, категорії 1 серії А з відбитком штампа "Перереєстровано" та записом про дату перереєстрації, а також вкладкою встановленого зразка, учасника ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС категорії 2 серії А з відбитком штампа "Перереєстровано" та записом про дату перереєстрації, громадянина (громадянки), який (яка) постійно проживав (проживала) у зоні безумовного (обов'язкового) відселення з моменту аварії до прийняття рішення уряду України про відселення (розпорядження Ради Міністрів УРСР від 28.06.1989 № 224), категорії 2 серії Б Копія грамоти Президії ВР УРСР за участь у ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи (подають особи, нагороджені такою грамотою)	

Продовження таблиці

№ з/п	Особи, яким надається пільга	Документи, що подаються для підтвердження права на пільгу	Розмір пільги
6	Учень, студент, аспірант, ординатор, ад'юнкт – за місцем роботи (пп. “р” п. 169.1.3 ПКУ)	Заява про застосування податкової соціальної пільги (Подання інших документів Порядком № 1227 не передбачено. Водночас ДПС України іноді вимагає додавати до заяви довідки з навчального закладу про те, що особа навчається та за умовами її навчання не передбачено виплату стипендії з бюджету)	150 % загальної
7	Інвалід I або II групи, у тому числі з дитинства (пп. “р” п. 169.1.3 ПКУ)	Заява про застосування пільги. Копія пенсійного посвідчення або довідка МСЕК	150 % загальної
8	Особа, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів (пп. “д” п. 169.1.3 ПКУ)	Заява про застосування пільги. Копія акта Президента України про призначення зазначеної стипендії	
9	Учасник бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону № 3551, крім осіб, згаданих у рядку 11 цієї таблиці (пп. “е” п. 169.1.3 ПКУ)	Заява про застосування пільги. Копія посвідчення учасника бойових дій, виданого відповідними органами, або документів, що підтверджують участь у бойових діях у період після Другої світової війни	
10	Герой України, герой Радянського Союзу, герой Соціалістичної праці або повний кавалер ордена Слави чи Трудової слави, особа, нагороджена чотирма й більше медалями “За відвагу” (пп. “а” п. 169.1.4 ПКУ)	Заява про застосування пільги. Відповідно копії орденської книжки Героя України, Героя Радянського Союзу або Героя Соціалістичної праці або копії орденських книжок кавалерів ордена Слави чи Трудової слави трьох ступенів, або довідки чи інші документи, що підтверджують присвоєння згаданих звань, нагородження орденами Слави чи Трудової слави трьох ступенів та чотирма медалями “За відвагу”	200 % загальної

Закінчення таблиці

№ з/п	Особи, яким надається пільга	Документи, що подаються для підтвердження права на пільгу	Розмір пільги
11	Учасник бойових дій під час Другої світової війни або особа, яка в той час працювала в тилу, інвалід I і II групи з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону № 3551 (п. "б" п. 1.69.1.4 ПКУ)	Заява про застосування пільги. Копія посвідчення учасника бойових дій, виданого відповідними органами, або документів, що підтверджують участь у бойових діях під час Другої світової війни. Пенсійне посвідчення або довідка МСЕК. Документи, що підтверджують факт роботи в тилу під час Другої світової війни	200 % загальної
12	Колішній в'язень конц-таборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особа, визнана репресованою чи реабілітованою (п. "в" п. 1.69.1.4 ПКУ)	Заява про застосування пільги. Довідка, видана компетентними органами, чи документи, які містять необхідні відомості про факт визнання особи репресованою чи реабілітованою. Копія посвідчення жертви нацистських переслідувань	200 % загальної
13	Особа, яку було насильно вивезено з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували в стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками	Заява про застосування пільги. Копія посвідчення жертви нацистських переслідувань або довідки, видані компетентними органами, чи документи, які містять необхідні відомості про факт насильного вивезення з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували в стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками	
14	Особа, яка перебувала на блоkadній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період із 8 вересня 1941 р. по 27 січня 1944 р. (п. "г" п. 1.69.1.3 ПКУ)	Заява про застосування пільги. Документи, які містять необхідні відомості про факт перебування на блоkadній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період із 8 вересня 1941 р. по 27 січня 1944 р.	

Суми 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

(дол. США)

Країна	Сума добових витрат	Гранична сума витрат на найм житлового приміщення за добу (не більш як)
Австралія	35	150
Австрія	45	105
Азербайджан	25	69
Албанія	33	100
Алжир	37	195
Ангола	44	195
Андорра	36	66
Антигуа і Барбуда	45	89
Аргентина	42	110
Афганістан	38	63
Багамські острови	36	53
Бангладеш	33	63
Барбадос	37	53
Бахрейн	36	79
Беліз	34	53
Бельгія	50	200
Бенін	37	60
Бермудські острови	34	55
Білорусь	25	69
Болгарія	34	80
Болівія	34	63
Боснія і Герцеговина	36	90
Ботсвана	32	74
Бразилія	38	132
Бруней	29	130
Буркіна-Фасо	40	56
Бурунді	37	63
Вануату	35	51
Великобританія	50	240

Продовження таблиці

Країна	Сума добових витрат	Гранична сума витрат на найм житлового приміщення за добу (не більш як)
Венесуела	35	63
В'єтнам	32	90
Вірменія	25	69
Габон	40	90
Гаїті	35	63
Гайана	36	90
Гамбія	37	63
Гана	35	69
Гватемала	33	63
Гвінея	36	84
Гвінея-Бісау	44	50
Гібралтар	33	40
Гондурас	36	40
Гонконг	34	121
Гренада	44	63
Греція	44	133
Грузія	25	79
Данія	44	170
Джибуті	40	55
Домініканська Республіка	34	120
Еквадор	30	110
Екваторіальна Гвінея	38	35
Еритрея	36	40
Естонія	34	74
Ефіопія	40	63
Єгипет	36	120
Ємен	36	150
Замбія	34	78
Заморські території Франції	37	93
Зімбабве	35	63
Ізраїль	43	121
Індія	38	145
Індонезія	39	115
Ірак	39	80
Іран	32	105
Ірландія	37	160

Продовження таблиці

Країна	Сума добових витрат	Гранична сума витрат на найм житлового приміщення за добу (не більш як)
Ісландія	39	160
Іспанія	39	135
Італія	50	200
Йорданія	34	95
Кабо-Верде	31	55
Казахстан	25	100
Кайманові острови	36	90
Камбоджа	36	63
Камерун	39	60
Канада	45	130
Катар	34	111
Кенія	34	84
Киргизстан	25	69
Китай	50	140
Кіпр	38	140
Кірибаті	43	40
Корейська Народнo-Демократична Республіка	35	111
Колумбія	34	120
Коморські Острови	37	55
Конго	40	100
Демократична Республіка Конго (Заїр)	37	67
Коста-Ріка	33	63
Кот-д'Івуар	40	84
Куба	40	150
Кувейт	36	150
Лаос	36	63
Латвія	34	120
Лесото	33	40
Литва	34	100
Ліберія	36	40
Ліван	39	90
Лівія	39	200
Ліхтенштейн	39	63
Люксембург	44	83

Продовження таблиці

Країна	Сума добових витрат	Гранична сума витрат на найм житлового приміщення за добу (не більш як)
Маврикій	30	69
Мавританія	38	60
Мадагаскар	37	69
Макао	31	65
Македонія	36	95
Малаві	35	63
Малайзія	33	115
Малі	40	90
Мальдіви	32	63
Мальта	33	63
Марокко	37	63
Мексика	33	130
Мозамбiк	38	69
Молдова	25	95
Монако	36	120
Монголія	39	79
М'янма	33	75
Намібія	33	100
Науру	31	40
Непал	29	63
Нігер	37	90
Нігерія	42	250
Нідерланди	41	130
Нікарагуа	36	74
Німеччина	50	121
Нова Зеландія	26	80
Норвегія	46	160
Об'єднані Арабські Емірати	38	140
Оман	36	150
Пакистан	37	150
Палау	29	50
Панама	34	63
Папуа – Нова Гвінея	39	120
Парагвай	31	40
Перу	34	130
Південно-Африканська Республіка	36	140

Продовження таблиці

Країна	Сума добових витрат	Гранична сума витрат на найм житлового приміщення за добу (не більш як)
Польща	38	120
Португалія	40	90
Пуерто-Ріко	32	63
Республіка Корея	44	190
Росія	37	150
Руанда	39	63
Румунія	37	110
Сальвадор	30	37
Самоа	27	36
Сан-Марино	29	74
Сан-Томе і Принсіпі	34	63
Саудівська Аравія	39	110
Свазіленд	31	63
Сейшельські Острови	40	130
Сенегал	40	70
Сент-Люсія	42	79
Сербія	37	125
Сінгапур	35	150
Сирія	39	131
Словаччина	34	95
Словенія	36	110
Соломонові Острови	33	60
Сомалі	33	35
Співдружність Домініки	40	63
Судан	42	137
Суринам	39	69
Сполучені Штати Америки	50	240
Сьєрра-Леоне	37	63
Таджикистан	25	69
Таїланд	37	110
Тайвань	34	74
Танзанія	34	63
Того	38	63
Тонга	30	35
Тринідад і Тобаго	37	79
Туніс	36	80

Закінчення таблиці

Країна	Сума добових витрат	Гранична сума витрат на найм житлового приміщення за добу (не більш як)
Туреччина	39	120
Туркменістан	25	69
Уганда	38	69
Угорщина	34	88
Узбекистан	25	69
Україна	30 грн	250 грн
Уругвай	32	75
Фіджі	29	40
Філіппіни	36	121
Фінляндія	41	170
Франція	50	170
Хорватія	37	90
Центральноафриканська Республіка	43	80
Чад	45	80
Чехія	34	135
Чилі	33	100
Чорногорія	37	100
Швейцарія	44	105
Швеція	44	101
Шрі-Ланка	34	63
Ямайка	38	90
Японія	50	250

Ставки транспортного збору, грн

Транспортний засіб	Ставка
Мотоцикли з об'ємом циліндрів двигуна:	
до 500 см ³	3,27
501–800 см ³	5,45
понад 800 см ³	10,89
Легкові авто з об'ємом циліндрів двигуна:	
до 1000 см ³	3,27
1001–1500 см ³	5,45
1501–1800 см ³	7,62
1801–2500 см ³	10,89
2501–3500 см ³	27,23
3501–4500 см ³	43,56
4501–5500 см ³	49,01
5501–6500 см ³	59,90
понад 6500 см ³	65,34
Автобуси за 100 см ³	5,45
Трактори за 100 см ³	2,72
Вантажні й вантажопасажирські автомобілі з об'ємом циліндрів двигуна:	
до 8200 см ³	16,34
8201–15000 см ³	21,78
понад 15000 см ³	27,23
Сідельні тягачі	16,34
Автомобілі спеціального призначення	5,45
Для інших колісних транспортних засобів, які не зазначені вище за 100 см ³	5
Судна, оснащені стаціонарним або підвісним двигуном (двигунами) з потужністю двигуна, кВт:	
до 55 (включно)	2,72
понад 55	3,27
Судна, не оснащені двигуном, довжиною корпусу, м:	
до 7,5 (включно)	7,62
понад 7,5	15,25
Літаки та вертольоти за кожен кілограм максимальної злітної маси	1,09

Деталізована економічна класифікація видатків бюджету

I. Код 1000 “Поточні видатки”.

1. Код 1100 “Видатки на товари й послуги”.

1.1. Код 1110 “Оплата праці працівників бюджетних установ”. Ця категорія включає оплату праці всіх працівників бюджетних установ (організацій), військовослужбовців, осіб рядового й начальницького складу (у т. ч. відряджених до органів виконавчої влади та інших цивільних установ) згідно з установленими посадовими окладами, ставками або розцінками, матеріальну допомогу, в т. ч. видатки на премії та інші види заохочень чи винагород (у грошовій та/або матеріальній формі). Величина оплати праці відображається без нарахувань на фонд оплати праці, які обліковуються за кодом 1120. До цієї категорії також входить установлена законодавством одноразова грошова допомога у зв’язку з виходом на пенсію або, якщо це передбачено законодавством, у відставку. Ця категорія включає:

1.1.1. Код 1111 “Заробітна плата”:

- а) заробітна плата за встановленими посадовими окладами (тарифними ставками) або розцінками всіх штатних працівників; надбавка за вислугу років; доплата за ранг, надбавки та доплати обов’язкового характеру (оплата роботи в нічний час, за науковий ступінь, за знання та використання в роботі іноземної мови тощо);
- б) надбавки, що мають заохочувальний характер; премії, які виплачуються як у грошовій, так і в натуральній формі;
- в) матеріальна допомога, допомога на оздоровлення при наданні щорічної відпустки та в інших випадках за рішенням адміністрації установи (організації) відповідно до законодавства;
- г) оплата праці працівників, які не перебувають у штаті установи (організації), за виконання робіт згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду (за винятком суб’єктів підприємницької діяльності).

1.1.2. Код 1112 “Грошове утримання військовослужбовців”:

- а) грошове утримання (забезпечення) військовослужбовців та осіб рядового й начальницького складу, в т. ч. основні та додаткові види виплат;
- б) відшкодування податку з доходів фізичних осіб, що утримується з грошового забезпечення, грошових винагород

та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового й начальницького складу у зв'язку з виконанням обов'язків несення служби, згідно із законодавством.

1.2. Код 1120 “Нарахування на заробітну плату”. За зазначеним кодом здійснюється нарахування бюджетними установами (організаціями) на фонд оплати праці, у т. ч.: збір на обов'язкове державне пенсійне страхування та інші види страхування, передбачені законодавством, у розмірах, установлених нормативно-правовими актами.

1.3. Код 1130 “Придбання товарів і послуг”. До цієї категорії належить оплата поточних видатків, оплата послуг, придбання матеріалів і предметів, термін експлуатації яких не перевищує 365 календарних днів або вартість яких без податку на додану вартість не перевищує 1000 гривень (включно).

1.3.1. Код 1131 “Предмети, матеріали, обладнання та інвентар, у т. ч. м'який інвентар та обмундирування”. За цим кодом здійснюється:

- а) придбання канцелярського, креслярського, письмового приладдя, пакувального матеріалу, паперу, картону, вітальних листівок, конвертів, марок для відправки службової кореспонденції тощо;
- б) придбання й виготовлення бланків дипломів, свідоцтв, посвідчень, грамот, класних журналів, бухгалтерських, статистичних та інших бланків; рекламних буклетів, візитних карток, запрошень, мап, схем, макетів, плакатів, медалей, нагрудних знаків, печаток і штампів, стендів тощо;
- в) придбання або передплата періодичних, довідкових, інформаційних видань, придбання та виготовлення підручників і книг (окрім бібліотечних фондів);
- г) придбання аптечок та їх поповнення (у т. ч. дорожніх), якщо установа (організація) не має медичного кабінету чи пункту, а також видатки на придбання медикаментів, медичних матеріалів, медичного інвентарю, які використовуються медичними навчальними закладами в навчальному процесі;
- г) придбання матеріалів, будівельних матеріалів, обладнання, інвентарю та інструментів для господарської діяльності, а також для благоустрою території;
- д) придбання малоцінних предметів (фізкультурного та спортивного інвентарю, велосипедів, калькуляторів, іграшок для дитячих установ тощо);

- е) придбання й виготовлення меблів (столів, стільців, шаф, тумбочок тощо), жалюзі, ролетів, металевих ґрат, віконних і дверних блоків тощо;
- є) придбання комплектувальних і дрібних деталей для ремонту виробничого й невиробничого обладнання, витратних та інших матеріалів до комп'ютерної техніки й оргтехніки (кабельних коробів-кабелеводів, монтажних та комутаційних панелей, розеток, конекторів-з'єднувачів, дискет, магнітних стрічок, оптичних дисків, картриджів, тонерів тощо), пасивного мережевого обладнання;
- ж) придбання води, мінеральної води за відсутності їдальні в установі (крім мінеральної води для лікувальних цілей); цигарок (якщо таке придбання передбачено відповідними нормативно-правовими актами);
- з) придбання хімікатів, біопрепаратів, насіння, добрив (у т. ч. для науково-дослідних робіт, наукових цілей та навчального процесу);
- и) придбання квіткової продукції, квітів для оформлення клумб, декоративних насаджень, однолітніх озеленувальних насаджень, рослин (окрім багаторічних насаджень), саджанців для багаторічних насаджень віком до 1 року, які не передбачають придбання необоротних активів, ґрунту для клумб тощо;
- і) придбання тварин для вирощування та відгодівлі, для станцій переливання крові, науково-дослідних установ тощо; придбання корму для тварин, а також інвентарю для їх утримання;
- ї) придбання сувенірів, подарунків (у т. ч. новорічних);
- й) придбання та виготовлення білизни (у т. ч. постільної білизни), рушників, спецодягу (незалежно від його вартості), усіх видів обмундирування, спортивної форми (у т. ч. спортивного взуття), захисного одягу, захисного і спеціального взуття, одягу та м'якого інвентарю дітям-сиротам і дітям, позбавленим батьківського піклування, виплата компенсацій за одяг, взуття, обмундирування тощо відповідно до законодавства; придбання тканин, фурнітури для оздоблення форменого одягу (гудзиків, пряжок, кокард, нарукавних знаків тощо); придбання чохлаів на спортінвентар, штор і занавісок, килимів та килимових доріжок, матраців;
- к) придбання пально-мастильних матеріалів (у т. ч. для транспортних засобів спеціального призначення), талонів, смарт-карт;

- л) придбання запчастин до транспортних засобів, чохлаів для автомобілів, державних номерних знаків, вогнегасників, автомагнітол для всіх видів транспортних засобів та інших комплектуючих; придбання охоронної сигналізації, засобів голосового та світлового оповіщення для транспортних засобів;
- м) придбання посуду, термосів, фляг, шоломів, засобів індивідуального захисту, наручників тощо;
- н) придбання боєприпасів для установ і організацій, які відповідно до законодавства мають право на їх придбання, але не мають призначень за кодом 1150.

1.3.2. Код 1132 “Медикаменти та перев’язувальні матеріали”:

- а) придбання медикаментів, аптечок (у т. ч. дорожніх) та їх поповнення за наявності медичного кабінету чи пункту, медиковідновлювальних засобів, бактеріологічних препаратів, ендопротезів, діагностичних тестів та перев’язувальних матеріалів для лікувально-профілактичних і лікувально-ветеринарних закладів, а також для будинків-інтернатів, санаторіїв, профілакторіїв тощо;
- б) придбання мінеральної води для лікувальних цілей, вітамінів, вакцини, сироватки, дезінфекційних засобів, плівки для рентгенівських знімків, матеріалів для проведення аналізів, крові для переливання, медичного інвентарю (термометри, ланцети, пінцети, голки, шприци, супінатори та інше медичне обладнання, яке не береться на облік як основні засоби), слухових апаратів, окулярів, кардіостимуляторів, протезів суглобів та інших протезів незалежно від їхньої вартості, придбання і встановлення яких здійснюються за рахунок бюджетних коштів, оплата донорів;
- в) придбання ліків (у т. ч. витрати на оплату ліків за пільговими рецептами у випадках, передбачених законодавством, якщо ці видатки здійснює медичний заклад);
- г) видатки на лікування та оплата послуг за лікування у відповідних медичних закладах осіб, які відповідно до нормативно-правових актів мають таке право (військово-службовці, особи рядового й начальницького складу системи відповідних структур, працівники органів внутрішніх справ, прокуратури, судді тощо);
- г) придбання вакцини для тварин.

1.3.3. Код 1133 “Продукти харчування”:

- а) оплата послуг із надання харчування;

- б) придбання продуктів харчування для лікувально-профілактичних закладів, будинків-інтернатів, загальноосвітніх навчальних закладів, дитячих будинків, дитячих дошкільних установ, профтехучилищ, вищих закладів освіти та інших установ (організацій) згідно із законодавством;
 - в) придбання продуктів харчування для контингентів військовослужбовців, послуги з організації харчування особового складу контингентів військовослужбовців за стаціонарних і польових умов;
 - г) придбання продуктів харчування для безкоштовного дитячого харчування дітей до двох років із малозабезпечених сімей;
 - ґ) придбання продуктів харчування для спецхарчування осіб, які працюють у шкідливих умовах: продовольчі пайки тощо;
 - д) компенсаційні виплати за всі види харчування, передбачені законодавством (у т. ч. оплата наборів харчування донорам).
- 1.3.4. Код 1134 “Оплата послуг (крім комунальних)”. До цього коду належать видатки на оплату послуг для забезпечення потреб установ (організацій):
- а) оплата професійних послуг сторонніх фахівців (юридичних осіб та суб’єктів підприємницької діяльності): з бухгалтерського аудиту, юридичних, інформаційно-обчислювальних, консультативних та консалтингових послуг; із обробки інформації; з ветеринарно-санітарного обслуговування тварин, у т. ч. штатних, та дресирування собак; із охорони (у т. ч. позавідомчої охорони), монтажу й установки охоронної та пожежної сигналізації; зі створення та розміщення рекламної й інформаційної продукції; інформаційних послуг, що надаються інформантами засобами електронного зв’язку (новини он-лайн, анонс тощо); послуг, що надаються в разі придбання житла (послуги нотаріуса, плата за витяг із єдиного реєстру обмежень рухомого майна про податкові застави, послуги з реєстрації в державному реєстрі правочинів, реєстрації договору купівлі-продажу в бюро технічної інвентаризації та реєстрації права власності на об’єкти нерухомого майна, брокерські тощо);
 - б) оплата послуг, що надаються у сфері управління державним боргом (рейтингові, інформаційні, дорадчі, агентські, юридичні, аудиторські, перекладацькі), послуги,

- пов'язані з розміщенням облігацій внутрішньої державної позики та облігацій зовнішньої державної позики тощо;
- в) оплата послуг лікувальних, медичних закладів (проведення медичного огляду), передбачених законодавством (окрім санаторно-курортного лікування), оплата послуг лікарів, які мають ліцензію Міністерства охорони здоров'я України (сімейних лікарів);
 - г) оплата послуг закладів побутового обслуговування (у т. ч. пральні, хімчистки);
 - г) оплата послуг закладів харчування, якщо такі послуги мають разовий характер;
 - д) оплата послуг зі страхування власних та орендованих приміщень, страхування транспортних засобів і авіаційної техніки (у т. ч. спеціального призначення), страхування обладнання та іншого майна, медичного страхування, цивільно-правової відповідальності власників транспортних засобів, страхування водіїв відповідно до законодавства тощо;
 - е) оплата транспортних послуг, окрім видатків за наймом транспорту для будівельних робіт і капітального ремонту будівель, які належать до капітального будівництва та капітального ремонту; проведення експертної оцінки транспортних засобів, технічного огляду транспортного засобу, оплата за оформлення прав водія, навчання на курсах водіїв, медичний огляд водіїв (у т. ч. транспортних засобів спеціального призначення); оплата послуг, безпосередньо пов'язаних із придбанням матеріалів (у т. ч. їх відвантаження, подача залізничних вагонів, простій під завантаженням та розвантаженням тощо), якщо вартість таких послуг не включена до ціни товару;
 - є) плата за оренду приміщень (у т. ч. гаражів, складів тощо) як для довгострокового, так і для короткострокового користування, плата за оренду транспортних засобів усіх видів (у т. ч. автомобілів, літаків тощо), плата за оренду обладнання, оренду місця для прокладення кабелю тощо; орендна плата за земельні ділянки, надані в тимчасове користування на умовах оренди власниками цих ділянок;
 - ж) оплата послуг з установки лічильників води, природного газу, теплової енергії; підключення газових котлів та плит;
 - з) оплата послуг із поточного ремонту й технічного обслуговування обладнання, техніки, механізмів, локальної мережі,

- систем пожежогасіння, охоронної сигналізації тощо, оплата послуг із поточного ремонту будівель, приміщень тощо;
- и) оплата послуг із перевірки різноманітних приладів (лічильників, медичного обладнання тощо);
- і) оплата послуг із розробки нормативів, паспортів та надання дозволів на водокористування; надання дозволів на відведення земельних ділянок, виготовлення технічної документації на земельні ділянки; експертних висновків, рекомендацій тощо; оплата послуг із розробки проектно-кошторисної документації при здійсненні монтажу обладнання та устаткування; оплата за містобудівне обґрунтування та інші передпроектні роботи, здійснення технічного нагляду на проведення капітального ремонту (будівництво, реконструкцію), якщо такі роботи не включені до кошторису;
- ї) оплата послуг із благоустрою міст, сіл, селищ та прибудинкової території бюджетних установ: догляд за озеленувальними та декоративними насадженнями (косіння газону, полив із поливальної машини, формована обрізка дерев, кущів, інших насаджень, прополювання, рихлення тощо); вилів бродячих тварин; захоронення невідомих, безрідних людей; розмітка вулиць; установка огорожі; чистка озер, колодязів;
- й) оплата послуг із технічного обслуговування обладнання та адміністрування програмного забезпечення: встановлення (інсталяція) програмного забезпечення (програмних продуктів, інформаційних систем та комплексів, баз даних, WEB-сторінок/сайтів/порталів), подальше користування, їх супроводження та обслуговування (у т. ч. навчання користувачів); придбання програмного забезпечення, на яке майнові права не передаються користувачу, при цьому майнові й авторські права на об'єкт інтелектуальної власності на зазначене програмне забезпечення залишаються в розробника (постачальника), а замовнику надається право користування цим програмним забезпеченням без права передачі самого програмного забезпечення та/або повноважень на його користування третім особам; продовження терміну гарантійного обслуговування обладнання; продовження терміну підтримки або післягарантійного обслуговування програмного забезпечення; введення в експлуатацію придбаного (наявного) обладнання, якщо це є умовою прийняття обладнання на

- гарантійне (післяпродажне) обслуговування; пусконаладження та монтаж обладнання (якщо це не передбачено договором на придбання обладнання);
- к) оплата послуг із побудови, створення і впровадження локальних мереж, систем відеоспостереження, охоронної сигналізації та перепускних систем, систем пожегогасіння, систем гарантованого енергоживлення або електропостачання, систем кондиціонування робочих або технологічних приміщень, систем технічного захисту інформації (включаючи видатки на їх атестацію), у т. ч. оплата пасивного обладнання – монтажних шаф, монтажних коробів, кабелеводів, кабелів, з'єднувачів, розеток, кріплень, комутаційних панелей тощо, якщо зазначене обладнання є невід'ємною частиною послуг;
- л) оплата послуг з утилізації, у т. ч. біовідходів, відходів із вмістом дорогоцінних металів або шкідливих речовин, та/або їх захоронення тощо;
- м) оплата послуг із перезарядки вогнегасників, картриджів, тонерів, послуги теле-, радіоєфіру, фотопослуги та послуги ксерокопіювання, надання оголошень у засобах масової інформації, у т. ч. електронних, виготовлення відеофільму (крім випадків, коли після виготовлення відеофільм береться на облік як нематеріальний актив);
- н) оплата всіх банківських послуг (у т. ч. при конвертації валюти, виплаті готівки, здійсненні соціальних виплат через установи банків, компенсаційних виплатах власникам грошових заощаджень тощо);
- о) оплата послуг із бронювання квитків, якщо з установою (організацією) укладено договір про надання такої послуги на постійній основі й оплата послуг із бронювання проводиться окремо від придбання квитків;
- п) оплата за участь у короткотермінових семінарах, нарадах, нарадах-навчаннях (у т. ч. пов'язаних із роз'ясненням нової нормативної бази, підготовкою та проведенням організаційних заходів тощо); послуги з організації конференцій, нарад, семінарів;
- р) оплата ритуальних послуг (у т. ч. оплата установою (організацією) послуг священика, спорудження на могилі померлого (загиблого) надгробка, огорожі навколо могили тощо);
- с) оплата послуг експертів під час слідства та інших послуг експертів при проведенні експертиз; видатки на інформаційно-

- технічне забезпечення судових процесів; доставка померлих на судово-медичну експертизу;
- т) оплата проїзду та проживання свідків і потерпілих під час судового розгляду;
 - у) видатки, пов'язані з висланням за межі України іноземців-порушників;
 - ф) оплата представницьких видатків, передбачених кошторисами на проведення представницьких видатків;
 - х) плата за користування залом офіційних делегацій при зустрічах (проводах) офіційних осіб;
 - ц) оплата послуг із підключення мобільних телефонів, оплата послуг фіксованого телефонного (місцевого, міжміського, міжнародного) зв'язку, радіоточки; факсимільного зв'язку, електронної пошти, кабельного телебачення, плата за користування абонентськими скриньками, оплата послуг з установки телефонів, абонентних телеграфічних апаратів, телефаксів, поштових відправлень, включаючи телеграми, листи, бандеролі; поштових послуг при переказах коштів (у т. ч. пенсій усіх видів та поштових послуг із доставки та виплати сум компенсаційних виплат власникам грошових заощаджень);
 - ч) оплата послуг зв'язку, спецзв'язку, фельд'єгерської служби, доставки дипломатичної пошти, експрес-доставки, мобільного зв'язку, супутникового зв'язку тощо;
 - ш) плата за користування програмними або апаратними засобами захисту електронних платіжних документів (апаратура захисту електронного грошового обігу – АЗЕГО), які передаються засобами зв'язку до інформаційно-обчислювальної мережі Національного банку України за системою “клієнт-банк”;
 - щ) підключення до мережі інтернет (у частині, яка не вимагає придбання та встановлення телекомунікаційного обладнання), придбання стартових пакетів, інтернет-карток, придбання скретч-карт для поповнення абонентського рахунку;
 - ю) плата за послуги інтернет-провайдерів за користування мережею інтернет, плата за користування каналами зв'язку.
- 1.3.5. Код 1135 “Інші видатки”. До цього коду належать видатки, які не пов'язані з придбанням товарів і послуг установами для власних потреб, а саме:
- а) сплата податків та зборів, обов'язкових платежів до бюджетів відповідно до законодавства;

- б) збір на обов'язкове пенсійне страхування, що сплачується відповідно до постанови Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій" від 03.11.1998 № 1740;
- в) сплата штрафів, пені тощо, у т. ч. за несвоєчасну сплату податків, збитків від інфляції;
- г) придбання патенту та плата за продовження терміну дії патенту, плата за отримання ліцензій і акредитацію відповідно до законодавства;
- г) оплата комісійних зборів за борговими зобов'язаннями держави, за конверсію валюти та оплата комісійних зборів, списаних іноземними банками за переказ валютних коштів за кордон, а також штрафів, сплата яких пов'язана зі здійсненням платежів за державним боргом;
- д) відрахування грошових коштів профспілковим організаціям на культурно-масову та фізкультурну роботу відповідно до законодавства;
- е) відшкодування шкоди, завданої громадянину незаконними діями органів дізнання, досудового слідства, прокуратури та судів;
- є) відшкодування майнової шкоди юридичним і фізичним особам (якщо рішенням суду не визначено сутності платежу);
- ж) відшкодування підприємствам (закладам, установам) середнього заробітку працівників, які залучені до виконання обов'язків, передбачених законодавством та не пов'язаних із виконанням своїх службових обов'язків, або які проходять стажування в іншому державному органі.

1.4. Код 1140 "Видатки на відрядження":

- а) видатки на оплату проїзду, добових, квартирних під час службових відряджень; оплата підйомних, проїзду, добових при переміщенні працівників; оплата проїзду та добових при звільненні військовослужбовців строкової служби; сесійних виїздів народних суддів; відряджень на курси й у навчальні заклади (усі видатки на відрядження, передбачені законодавством України);
- б) придбання службових проїзних квитків та оплата проїзду за маршрутними листами;
- в) оплата надбавок до заробітної плати, що виплачуються у випадках, передбачених рішеннями Кабінету Міністрів України

- окремим категоріям працівників замість компенсації видатків на відрядження (добових, квартирних);
- г) видатки на відрядження викладачів, працівників бюджетних установ (організацій) на сесії, семінари, конференції, наради, з'їзди наукового характеру, поїздки з науковою метою, проїзд на виробничу практику студентів, учнів;
 - г) видатки на відшкодування витрат у іноземній валюті працівникам закордонних дипломатичних установ України, направленим у довготермінове відрядження відповідно до законодавства;
 - д) оплата відряджень (у т. ч. проїзду, добових, польових тощо) фізичних осіб, які мають правовідносини з бюджетною установою та на яких поширюється дія наказу (розпорядження), виданого керівником: учнів, студентів, тренерів, інших учасників на навчально-тренувальні збори, змагання, олімпіади, наукові конференції тощо;
 - е) оплата медичного страхування при виїзді за кордон, оплата зборів за відкриття віз при виїзді за кордон, плата за користування залом офіційних делегацій посадковими особами, які їдуть у відрядження або повертаються з нього.
- 1.5. Код 1150 "Матеріали, інвентар, будівництво, капітальний ремонт та заходи спеціального призначення, що мають загальнодержавне значення". Ця категорія включає придбання, утримання та ремонт військовими формуваннями товарів військового призначення, військової техніки, військового будівництва (крім житла для військовослужбовців, гуртожитків, казарм, будівництва об'єктів соціально-культурного та побутового призначення):
- а) озброєння – придбання згідно з установленими нормами озброєння, боєприпасів, військово-хімічного майна, оптичних та навчальних стрілецьких приладів; утримання і зберігання всіх видів озброєння тощо;
 - б) автобронетанкова техніка – придбання, утримання та ремонт у межах штатів і встановлених норм автомобілів спеціального призначення, мотоциклів, моторолерів, тракторів, тягачів, танків, бронетранспортерів, бойових машин піхоти, інших видів бойових, спеціальних машин тощо, придбання й виготовлення спецкузовів, утримання авторемонтних баз для ремонту військової техніки тощо;
 - в) авіаційна техніка – придбання літаків, вертольотів, їхніх силових установок, обладнання для них, видатки на утримання, експлуатацію, монтаж і ремонт, а також на маскування авіаційної техніки;

- г) кораблі та морська техніка – придбання (будування, виготовлення), утримання та ремонт кораблів, катерів, суден, плавпричалів, плавказарм, корабельних артцистів та інших плавзасобів, озброєння, морської техніки, військово-технічного майна;
 - г) засоби зв'язку та спеціальна техніка – придбання, утримання та ремонт засобів і майна зв'язку спеціального призначення, спеціальної електронно-обчислювальної техніки та апаратури спеціального призначення, яка використовується для потреб зв'язку спеціального призначення, будівництво, реконструкція та капітальний ремонт ліній зв'язку спеціального призначення й технічних споруд об'єктів зв'язку спеціального призначення, ремонт і перевірка вимірювальних приладів і засобів зв'язку спеціального призначення, установка телевізійних антен тощо;
 - д) видатки на бойову підготовку – видатки на тактичну, стрілецьку і спеціальну підготовку військовослужбовців, ремонт і утримання ґрунтових доріг та низьководних мостів на території навчальних центрів, полігонів, спеціальне обладнання для навчальних класів, проведення військових тактичних і тактично-спеціальних навчань тощо (тобто видатки установи, на базі якої здійснюється тактична та стрілецька підготовка);
 - е) видатки на капітальне будівництво, капітальний та поточний ремонт і реконструкцію будов і споруд спеціального призначення військових частин, військових установ (окрім житла для військовослужбовців, гуртожитків, казарм, будівництва об'єктів соціально-культурного та побутового призначення);
 - є) придбання, утримання та ремонт транспортних засобів спеціального призначення, оплата транспортних послуг (у т. ч. капітальний і поточний ремонт автомобілів спеціального призначення та транспортних засобів спеціального призначення; планово-технічне обслуговування, придбання запчастин для транспортних засобів спеціального призначення) тощо.
- 1.6. Код 1160 “Оплата комунальних послуг та енергоносіїв”. До цієї категорії належать платежі з оплати бюджетними установами (організаціями) комунальних послуг та енергоносіїв, включаючи оплату енергоносіїв для виробничих і громадських потреб (у т. ч. оплату видатків на утримання та експлуатаційне обслуговування орендованого нерухомого майна).
- 1.6.1. Код 1161 “Оплата тепlopостачання”. Оплата послуг тепlopостачання.
 - 1.6.2. Код 1162 “Оплата водопостачання і водовідведення”. Оплата послуг з водопостачання й водовідведення.

- 1.6.3. Код 1163 “Оплата електроенергії”. Плата за електроенергію (у т. ч. за освітлення вулиць), включаючи оплату послуг із її транспортування.
- 1.6.4. Код 1164 “Оплата природного газу”. Плата за природний газ, включаючи оплату послуг із його транспортування; оплата скрапленого (балонного) газу.
- 1.6.5. Код 1165 “Оплата інших комунальних послуг”:
- а) оплата інших комунальних та експлуатаційних послуг (утримання в чистоті будівель, дворів, доріг, вивезення сміття; оренда контейнерів для сміття, прибирання парків, скверів, площ, майданчиків, місць загального користування, кладовищ; ліквідація стихійних звалищ, миття, утеплення, дезінсекція, дезінфекція та дератизація приміщень; обслуговування ескалаторів, ліфтів, сміттепроводів, антен тощо);
 - б) видатки на технічне обслуговування та утримання в належному стані (крім ремонту) систем вуличного освітлення, внутрішніх і зовнішніх мереж тепло-, водо-, електро-, газопостачання та водовідведення тощо.
- 1.6.6. Код 1166 “Оплата інших енергоносіїв”. Оплата інших енергоносіїв: дров, нафтопродуктів, торфу, вугілля, природних енергетичних ресурсів (ядерна, гідравлічна, геотермальна енергія) тощо. Також сюди належать видатки, пов’язані з їх вантаженням та перевезенням.
- 1.7. Код 1170 “Дослідження і розробки, видатки державного (регіонального) значення”. До цієї категорії належать видатки, передбачені на дослідження й розробки, що включають оплату різноманітних послуг, наданих згідно з укладеними договорами сторонами установами та організаціями, у ціну яких входять витрати установи – надавача послуг. Якщо розпорядник бюджетних коштів є безпосереднім виконавцем програм та заходів, то видатки здійснюються за відповідними кодами економічної класифікації видатків бюджету залежно від виду витрат і сутності платежу. Якщо бюджетні асигнування на виконання окремої частини програми виділяються розпорядником бюджетних коштів підвідомчим установам, які є одержувачами бюджетних коштів, то видатки одержувачів бюджетних коштів здійснюються згідно з планом використання бюджетних коштів. Одержувачі бюджетних коштів здійснюють за цими кодами видатки, які в плані використання бюджетних коштів належать до розділу “Поточні видатки”. Крім того, за цим кодом здійснюються видатки вищих навчальних закладів та наукових установ відповідно до нормативно-правових актів. Ця категорія включає в себе:

- 1.7.1. Код 1171 “Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку з реалізації державних (регіональних) програм”. Включає видатки, які забезпечують розвиток у певній галузі економіки:
- а) плата за науково-дослідні послуги, розробки, послуги з експериментального проектування тощо (на підставі укладених договорів);
 - б) видатки на виконання державних програм, оплата яких здійснюється на підставі укладених договорів із виконавцями проектів програм, які забезпечують розвиток у певній галузі (такі державні програми, як Загальнодержавна (Національна) космічна програма тощо);
 - в) видатки на геологорозвідувальні та топографо-геодезичні роботи, а також видатки, пов’язані з виконанням робіт з експериментального проектування та послугами науково-дослідних організацій, інших установ (як державних, так і госпрозрахункових) із реалізації частки державних багаточільових та інших програм, що здійснюються відповідно до укладених договорів;
 - г) видатки на складання загальнодержавних норм, технічних умов і технічних інструкцій, а саме: з досліджень, проектування, будівництва, розробки схем генеральних планів промислових вузлів, схем захисту територій від небезпечних геологічних процесів, проектів забудов міст, сіл, селищ, що проводяться за рахунок бюджетних коштів, тощо;
 - г) видатки на розробку сторонніми підприємствами (організаціями) дослідних зразків обладнання для подальшого його впровадження в серійне виробництво, розробку сторонніми підприємствами (організаціями) дослідних зразків програмного забезпечення, що є результатом науково-дослідних робіт.
- 1.7.2. Код 1172 “Окремі заходи з реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку”. Включає видатки, які не належать до видатків розвитку (не включені в позицію 1171):
- а) видатки на виконання окремих заходів відповідно до укладених договорів із підприємствами (організаціями): молодіжні програми й заходи державних органів у справах сім’ї та жінок; проведення навчально-тренувальних зборів і змагань; підготовка й участь національних збірних команд України в Олімпійських, Паралімпійських та Дефлімпійських іграх, всесвітніх універсиадах, чемпіонатах світу та Європи;

- програми й заходи в галузі культури та мистецтва й засобів масової інформації; витрати, пов'язані з виготовленням дипломних та курсових робіт (фільмів) студентами кінофакультетів; виготовлення фільмів та книжкової продукції на державне замовлення; проведення учнівських олімпіад, конкурсів, конференцій, міжгалузевих та спортивних заходів тощо;
- б) видатки на проведення культурно-мистецьких акцій, інформаційно-просвітницьких заходів як в Україні, так і за її межами (виставки, виступи художніх колективів, конференції, виготовлення фільмів, відеороликів, окрім випадків, коли після виготовлення відеофільм береться на облік як нематеріальний актив);
 - в) поточні видатки на окремі централізовані заходи, які проводяться згідно із законодавством;
 - г) видатки на проведення організаційних робіт і заходів із оздоровлення та відпочинку дітей;
 - ґ) видатки на забезпечення окремих категорій населення технічними (крім автомобілів) та іншими засобами реабілітації;
 - д) видатки на проведення окремих заходів, пов'язаних з організацією та проведенням виборів і референдумів, міжнародних самітів, з'їздів, конференцій, офіційних державних заходів;
 - е) видатки на організацію та проведення офіційних заходів з участю керівництва держави;
 - є) видатки, пов'язані з прийомом офіційних іноземних делегацій в Україні, реалізацією програм міжнародного співробітництва за кордоном, проведенням виставок, фестивалів, днів культури, техніки тощо, якщо це передбачено видатками на міжнародну діяльність;
 - ж) оплата згідно із законодавством післядипломної підготовки (перепідготовки) кадрів, підвищення кваліфікації кадрів за договорами в закладах, які мають необхідну ліцензію на проведення таких навчань та/або результатом яких є отримання посвідчення (сертифіката) встановленого зразка щодо набуття відповідних професійних навичок;
 - з) оплата підготовки студентів, аспірантів на базі іншого навчального закладу, в разі, якщо зазначені видатки передбачені програмою підготовки, затвердженою в установленому порядку.

2. Код 1200 “Виплата процентів (доходу) за зобов’язаннями”:
 - а) проценти за позиками (платежі за користування позиками);
 - б) дисконт/премія за цінними паперами (різниця між ціною продажу та номінальною вартістю цінних паперів).
3. Код 1300 “Субсидії і поточні трансферти”. До даного коду належать видатки на надання субсидій, дотацій, поточних трансфертів юридичним особам, іншим бюджетам, допомоги та інших поточних трансфертів населенню. Під субсидіями розуміють усі невідплатні поточні виплати підприємствам, які не передбачають компенсації у вигляді спеціально обумовлених виплат або товарів і послуг в обмін на проведені платежі, а також видатки, пов’язані з відшкодуванням збитків державних підприємств. Трансфертні платежі – це невідплатні й безповоротні платежі, які не є придбанням товарів чи послуг, наданням кредиту або виплатою непогашеного боргу. Трансферти населенню – це поточні платежі фізичним особам або надання їм матеріальної допомоги в натуральному вигляді, які передбачені для збільшення їхнього доходу. Подібні платежі можуть бути окремою добавкою до бюджету певної сім’ї чи особи або компенсуванням певних видів витрат, наприклад, на харчування, комунальні послуги, оплату за проїзд тощо. Трансферти населенню можуть надаватись як у готівковій формі, так і шляхом оплати рахунків.
 - 3.1. Код 1310 “Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)”. Поточні платежі юридичним особам включають:
 - а) субсидії госпрозрахунковим підприємствам (установам та організаціям);
 - б) субсидії підприємствам і організаціям сільського господарства;
 - в) субсидії на покриття збитків підприємств, фінансову підтримку підприємств на безповоротній основі, а також інші субсидії;
 - г) відшкодування процентів за користування кредитами;
 - г) державну підтримку громадських організацій;
 - д) внески у статутні фонди суб’єктів підприємницької діяльності відповідно до законодавства, спрямовані на приріст обігових коштів.
 - 3.2. Код 1320 “Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів”. Кошти, що передаються іншим бюджетам (включаючи дотації бюджетам інших рівнів).
 - 3.3. Код 1340 “Поточні трансферти населенню”. До цієї категорії належать: оплата пільг, допомога інвалідам, сім’ям із дітьми, багатодітним сім’ям; стипендії; пенсії; путівки на оздоровлення. Податок з доходів фізичних осіб та всі платежі відповідно до законодавства з даних сум передбачаються за цим самим кодом.

3.3.1. Код 1341 “Виплата пенсій і допомоги”:

- а) компенсаційні виплати, передбачені Законом України “Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи”, крім витрат на надання пільг постраждалим унаслідок аварії на ЧАЕС, громадянам на оплату за користування житлом, за послуги транспорту і зв’язку та на придбання палива особам цієї категорії, які проживають у будинках, що не мають центрального опалення;
- б) відшкодування бюджетними установами (організаціями) пільгових пенсій при достроковому виході на пенсію тощо;
- в) довічне утримання суддів;
- г) довічні стипендії, довічна плата, яка встановлюється відповідно до законодавства;
- г) регресні та інші виплати, які за своєю сутністю прирівняні до виплати пенсії.

3.3.2. Код 1342 “Стипендії”:

- а) стипендії, крім стипендій, які призначаються Президентом України, Кабінетом Міністрів України, Верховною Радою України, органами виконавчої влади та місцевого самоврядування;
- б) доплати до стипендії; матеріальна допомога (в т. ч. у натуральному вираженні) студентам, учням, аспірантам, докторантам.

3.3.3. Код 1343 “Інші поточні трансферти населенню”:

- а) оплата безоплатно наданих квартир і комунальних послуг у випадках, визначених законодавством (у т. ч. проживання депутатів у готелях та службових квартирах);
- б) додаткові виплати членам сімей у зв’язку із службовими відрядженнями одного з членів сім’ї;
- в) додаткові виплати населенню на покриття витрат на придбання твердого палива та скрапленого газу, на оплату житлово-комунальних послуг, послуг зв’язку (якщо зазначені видатки передбачені законодавством);
- г) надання допомоги (грошової або натуральної) ветеранам та непрацюючим пенсіонерам;
- г) одноразова грошова допомога громадянам, які постраждали від стихійного лиха;
- д) виплати за шкоду, заподіяну здоров’ю;
- е) оплата путівок на оздоровлення (у т. ч. дітей), санаторно-курортне лікування;

- є) оплата лікування за кордоном відповідно до законодавства;
- ж) оплата зубопротезування та відшкодування вартості ліків громадянам, які мають пільги відповідно до законодавства;
- з) відшкодування моральних збитків фізичним особам;
- и) премії, гранти та стипендії, які призначаються Президентом України, Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України, іменні премії міністерств і державних академій наук, органів виконавчої влади та місцевого самоврядування;
- і) інші виплати громадянам відповідно до законодавства України, рішень місцевих органів самоврядування та розпоряджень органів виконавчої влади;
- ї) матеріальна допомога студентам і учням із числа дітей-сиріт та дітей, які залишилися без батьківського піклування, іншим категоріям громадян, якщо це передбачено законодавством;
- й) винагорода в грошовій або натуральній формі за участь у рятувальних роботах або в інших надзвичайних ситуаціях;
- к) винагорода за перемогу в змаганнях, конкурсах, олімпіадах тощо;
- л) повернення знецінених грошових заощаджень громадян;
- м) пільговий проїзд студентів вищих навчальних закладів та учнів професійно-технічних навчальних закладів;
- н) оплата пільг громадянам відповідно до законодавства за користування житлом, за послуги транспорту на проїзд один раз на рік до будь-якого пункту України та назад автомобільним, або повітряним, або залізничним, або водним транспортом, за послуги зв'язку та на придбання палива особам цієї категорії, які проживають у будинках, що не мають центрального опалення, виплат, що залежать від розміру заробітної плати, яка нараховується і проводиться за місцем основної роботи або навчання відповідно до розрахункових даних, поданих до вповноваженого органу;
- о) оплата витрат на додаткове харчування у спеціалізованих лікувальних закладах громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи;
- п) безоплатне харчування дітей, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи;

- р) видатки на виплату допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами у випадках, передбачених законодавством; допомоги при народженні дитини; допомоги для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку; допомоги на дітей одиницею матерям; допомоги на дітей, які перебувають під опікою чи піклуванням; тимчасової державної допомоги дітям; державної соціальної допомоги малозабезпеченим сім'ям; державної соціальної допомоги інвалідам із дитинства та дітям-інвалідам; видатки на виплату державної соціальної допомоги на дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, грошового забезпечення батькам-вихователям і прийомним батькам за надання соціальних послуг у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях;
- с) одноразова грошова допомога в разі загибелі (смерті), поранення (контузії, травми або каліцтва) чи інвалідності військовослужбовців, працівників міліції, податкової міліції, осіб рядового й начальницького складу органів і підрозділів цивільного захисту, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, правоохоронних органів, співробітників кадрового складу розвідувальних органів та в інших випадках, передбачених законодавством;
- т) оплата видатків на державне обов'язкове особисте страхування відповідно до законодавства;
- у) оплата освітньо-професійної підготовки спеціалістів, яка забезпечує здобуття повної вищої освіти або другої вищої освіти відповідно до законодавства;
- ф) видатки, пов'язані з виконанням програми розселення й облаштування депортованих кримських татар та осіб інших національностей (матеріальна допомога, компенсація за проїзд і перевезення багажу депортованих, плата за навчання осіб із числа депортованих тощо);
- х) виплати на виконання судових рішень за позовами суддів на їхню користь згідно із законодавством.

3.4. Код 1350 "Поточні трансферти за кордон":

- а) невідплатні, безповоротні платежі іншим країнам, міжнародним організаціям, некомерційним зарубіжнимкладам;
- б) членські внески до міжнародних організацій.

За цим кодом не передбачено надання трансфертів фізичним особам.

II. Код 2000 "Капітальні видатки".

1. Код 2100 "Придбання основного капіталу". Зазначений код передбачає видатки на придбання або створення власними силами основних

засобів та окремих інших необоротних матеріальних активів. До основних засобів належать матеріальні цінності, що призначаються для використання в господарській діяльності протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів, та вартість яких без податку на додану вартість перевищує 1000 грн. Це такі види товарів тривалого користування, як нерухомі основні засоби, у т. ч. житлові споруди, меблі, обладнання, прилади, а також рухомі основні засоби, зокрема транспортні. За кодами 2110–2140 здійснюються лише видатки бюджетних установ та організацій (розпорядників бюджетних коштів). Видатки бюджету на придбання основного капіталу для госпрозрахункових або інших підприємств, організацій (одержувачів бюджетних коштів) належать до категорії “Капітальні трансферти”. У випадку, коли на доручення розпорядника бюджетних коштів функції замовника з будівництва, капітального ремонту, реконструкції та реставрації будов і об’єктів за рахунок бюджетних коштів виконують госпрозрахункові підприємства (установи, організації) – одержувачі бюджетних коштів та після закінчення будівництва і здачі будов та об’єктів у експлуатацію зазначені будови, об’єкти обліковуються як основні засоби у складі необоротних активів бюджетних установ, ці видатки на будівництво, капітальний ремонт, реконструкцію та реставрацію мають бути заплановані за кодами 2120–2140. Якщо при здійсненні капітального будівництва за рахунок бюджетних коштів необоротні активи збільшуються в обліку госпрозрахункових установ, то зазначені видатки на будівництво, капітальний ремонт, реконструкцію та реставрацію мають бути заплановані за кодом 2410 “Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)”.

1.1. Код 2110 “Придбання обладнання і предметів довгострокового користування”:

- а) придбання виробничого обладнання і предметів довгострокового користування для установ (організацій) і для реалізації багатоцільових проектів (програм), створення комплексних систем;
- б) придбання транспортних засобів, автомобілів, приладів, машин, механізмів, верстатів, виробничого обладнання, видатки на монтаж та пусканалагодження обладнання на місця його безпосередньої експлуатації, якщо це обумовлено договором на придбання зазначеного обладнання;
- в) придбання будового устаткування, геодезичних інструментів, науково-дослідних приладів;
- г) придбання спеціальних креслярських столів;
- г) придбання килимів, штор, сервізів тощо (якщо вартість без ПДВ перевищує 1000 грн);

- д) придбання обладнання та інвентарю довгострокового користування для санаторіїв, лікувальних закладів, іншого виробничого обладнання довгострокового користування;
- е) придбання невиробничого обладнання і предметів довгострокового користування для установ (організацій) та для реалізації багаточільових проєктів (програм);
- є) придбання меблів службового призначення, меблів для дитячих і навчальних закладів, меблів для медичних та лікувально-профілактичних закладів, а також спеціальних меблів для закладів культури;
- ж) придбання кондиціонерів;
- з) придбання ортехніки, комп'ютерної техніки (у т. ч. програмного забезпечення, яке передбачене разом із придбанням комп'ютерної техніки);
- и) придбання активного мережевого й телекомунікаційного обладнання;
- і) придбання спортивного обладнання;
- ї) придбання протипожежного приладдя;
- й) придбання обладнання для їдалень, буфетів;
- к) видатки на поповнення музейних фондів, книг для бібліотечних фондів, придбання та випуск підручників для бібліотечних фондів навчальних закладів, придбання статутів, порадників, військово-навчальної та спеціальної літератури для навчальних потреб військовослужбовців та осіб рядового й начальницького складу;
- л) придбання сценічно-постановочних засобів (декорації, меблі й реквізит, бутафорія, театральні й національні костюми, головні убори, білізна, взуття, перуки) вартістю за одиницю понад 10 грн;
- м) придбання невмонтованого обладнання, яке включене у вартість зведеного кошторису на капітальне будівництво та реконструкцію будов і об'єктів;
- н) придбання (незалежно від вартості) сільськогосподарських машин та знарядь до них;
- о) придбання всіх видів засобів пересування, призначених для переміщення людей і вантажів;
- п) придбання племінної худоби, службових собак та інших тварин;
- р) придбання багаторічних насаджень, а саме: плодово-ягідних дерев, кущів та озеленювальних і декоративних насаджень для облаштування територій установ, дворів будинків, вулиць, площ, садів, які передбачають виникнення необоротних активів;

с) придбання зброї для установ (організацій), які відповідно до законодавства мають право на її придбання, але не мають призначень за кодом 1150.

1.2. Код 2120 “Капітальне будівництво (придбання)”. До цього коду належать:

1.2.1. Код 2121 “Будівництво (придбання) житла”:

- а) видатки на капітальне будівництво нових житлових будівель та приміщень;
- б) придбання житлових приміщень, об’єктів (у т. ч. на вторинному ринку), житлових приміщень для військово-службовців та осіб рядового й начальницького складу, гуртожитків, казарм, об’єктів державного житлового фонду;
- в) пайова участь у будівництві житла (у т. ч. шляхом участі у фонді фінансування будівництва);
- г) оплата винагороди управителю фонду фінансування будівництва відповідно до Закону України “Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та управлінні нерухомістю”.

1.2.2. Код 2123 “Інше будівництво (придбання)”:

- а) видатки на капітальне будівництво інших об’єктів, що не включені в позицію 2121;
- б) придбання об’єктів виробничого й невиробничого призначення.

За кодами економічної класифікації видатків 2121, 2123 здійснюються також:

- 1) придбання будівельних матеріалів за рахунок коштів, що передбачаються на капітальне будівництво та використовуються у процесі будівельних робіт;
- 2) придбання обладнання, що підлягає встановленню, а саме готові до встановлення будівельні конструкції та деталі: металеві, залізобетонні й дерев’яні конструкції, збірні елементи, обладнання для опалювальної, вентиляційної, санітарно-технічної системи, обладнання та меблі, що потребують монтажу та передбачаються до встановлення (тобто те, що існує тільки вмонтованим, вбудованим, а також комплекти запасних частин такого обладнання), машини й механізми, обладнання та прилади, необхідні для ведення будівельних робіт, якщо це обумовлено кошторисом на будівництво (крім окремих видів устаткування й машин, що є рухомими транспортними одиницями, не пов’язаними з технологією виробництва);

- 3) виготовлення проектно-кошторисної документації на будівництво будівель, споруд і об'єктів та виконання супровідних робіт, які відповідно до державних будівельних норм є складовою частиною загальної вартості зазначених робіт;
- 4) видатки на найм транспорту для виконання робіт із капітального будівництва.
- 1.3. Код 2130 "Капітальний ремонт". Видатки здійснюються на підставі договорів та складених кошторисів на капітальний ремонт. За правильність віднесення видатків до поточного чи капітального ремонту відповідає розпорядник (одержувач) бюджетних коштів.
- 1.3.1. Код 2131 "Капітальний ремонт житлового фонду". Видатки на капітальний ремонт житлових будівель та приміщень (у т. ч. гуртожитків і казарм).
- 1.3.2. Код 2133 "Капітальний ремонт інших об'єктів":
- а) капітальний ремонт інших об'єктів, що не включені в позицію 2131 (у т. ч. доріг, об'єктів із благоустрою міст, сіл, селищ);
 - б) капітальний ремонт автомобілів та обладнання, а також оплата запчастин до них, якщо вони включені до кошторису на проведення капітального ремонту, який є невід'ємною частиною угоди, укладеної з надавачем послуг.
- За кодами економічної класифікації видатків 2131, 2133 здійснюється капітальний ремонт окремих вузлів та систем, які є складовою частиною об'єктів, а саме: водопостачання, газопостачання, каналізації, кондиціонування, пожежної охорони, сміттепроводів, пасажирських і вантажних ліфтів тощо.
- 1.4. Код 2140 "Реконструкція та реставрація". До цього коду належать:
- 1.4.1. Код 2141 "Реконструкція житлового фонду":
- а) видатки на реконструкцію житлових будівель та приміщень (у т. ч. гуртожитків і казарм);
 - б) видатки на розширення житлових будівель та приміщень (у т. ч. гуртожитків і казарм).
- 1.4.2. Код 2143 "Реконструкція інших об'єктів":
- а) видатки на реконструкцію інших об'єктів (у т. ч. із елементами реставрації), що не включені до позиції 2141;
 - б) видатки на технічне переоснащення діючих підприємств (за винятком придбання обладнання і предметів довгострокового користування);
 - в) видатки на розширення діючих підприємств.

1.4.3. Код 2144 “Реставрація пам’яток культури, історії, архітектури”:

- а) видатки на реставрацію будинків, споруд, пам’ятних місць і предметів, пов’язаних із найважливішими історичними подіями в житті народу, розвитком науки, техніки, культури, життям і діяльністю видатних діячів;
- б) видатки на реставрацію унікальних ансамблів і комплексів, окремих об’єктів архітектури, а також пов’язаних із ними творів монументальної скульптури та живопису, декоративно-вжиткового й садово-паркового мистецтва;
- в) видатки на реставрацію визначних творів монументального, образотворчого й декоративно-вжиткового мистецтва, а також старовинних рукописів тощо.

За кодами економічної класифікації видатків 2131, 2133, 2141, 2143, 2144 здійснюються також:

- 1) видатки на придбання будівельних матеріалів за рахунок коштів, що передбачаються на капітальний ремонт, реконструкцію й реставрацію та використовуються в процесі ремонтних робіт;
 - 2) видатки на придбання обладнання, що підлягає встановленню, а саме готові до встановлення будівельні конструкції та деталі: металеві, залізобетонні й дерев’яні конструкції, збірні елементи, обладнання для опалювальної, вентиляційної, санітарно-технічної системи, обладнання й меблі, що потребують монтажу та передбачаються до встановлення (тобто те, що існує тільки вмонтованим, вбудованим);
 - 3) виготовлення проектно-кошторисної документації на реконструкцію, реставрацію та капітальний ремонт будівель, споруд і об’єктів та виконання супровідних робіт, які відповідно до державних будівельних норм є складовою частиною загальної вартості зазначених робіт;
 - 4) видатки на найм транспорту для виконання робіт із капітального ремонту та реставрації.
2. Код 2200 “Створення державних запасів і резервів”. Видатки на закупівлю товарів для створення стратегічних і надзвичайних запасів, запасів зерна та інших товарів, що мають особливо важливе значення для країни, зокрема державні фонди дороговічних металів і каміння, а також державний матеріальний резерв. Не включаються звичайні запаси або оборотні матеріальні кошти, а також резервні фонди.
3. Код 2300 “Придбання землі й нематеріальних активів”.
- 3.1. Придбання землі, лісів, внутрішніх вод, родовищ корисних копалин, але не будівельних об’єктів і споруд, розміщених на них.

- Коли вартість земельної ділянки неможливо відділити від вартості споруди, сплачена сума повинна відображатися повністю на придбання того компонента, який є переважним. Оплата пра-ва на використання надр.
- 3.2. Придбання нематеріальних активів, тобто активів, що не мають фізичної та/або матеріальної форми й використовуються устано-вою (організацією) в процесі її господарської діяльності більше року:
- а) право на користування природними ресурсами (право на ко-ристування надрами, іншими ресурсами природного середо-вища, геологічною та іншою інформацією про природне се-редовище тощо);
 - б) право на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо);
 - в) право на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тва-рин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо);
 - г) авторські та суміжні права (літературні й музичні твори, відео-фільми, програми для комп'ютерної техніки, бази даних тощо);
 - г) придбання програмного забезпечення для комп'ютерної та обчислювальної техніки (програмних продуктів, інформацій-них систем і комплексів, баз даних, WEB-сторінок/сайтів/пор-талів тощо) з передачею виключних прав на володіння, корис-тування й розпорядження замовнику;
 - д) інші нематеріальні активи (право на проведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).
- 3.3. Оплата робіт зі створення програмного забезпечення (програм-них продуктів, інформаційних систем та комплексів, баз даних, WEB-сторінок/сайтів/порталів) за умови передачі майнових прав власності замовнику.
- 3.4. Оплата роялті, тобто періодичні відрахування, які за договором сплачує ліцензіат за право користування предметом договору – винаходом, патентом, виданням книги, прокатом кінофільму, постановкою п'єси, виконанням авторської музики тощо.
4. Код 2400 “Капітальні трансферти”. Капітальні трансферти являють со-бою невідплатні односторонні платежі органів управління, які не ве-дуть до виникнення або погашення фінансових вимог. Вони передба-чені на придбання капітальних активів, компенсацію втрат, пов'язаних із пошкодженням основного капіталу, або збільшення капіталу одер-жувачів бюджетних коштів. До цієї категорії включаються також транс-фертні платежі підприємствам для покриття збитків, акумульованих

ними протягом кількох років або таких, які виникли в результаті надзвичайних обставин. Капітальними трансфертами вважаються невідплатні, безповоротні платежі, що мають одноразовий і нерегулярний характер як для надавача (донора), так і для їх отримувача (бенефіціара). Кошти, що виділяються з бюджету як капітальні трансферти, мають цільове призначення.

- 4.1. Код 2410 “Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)”:
 - а) капітальні трансферти одержувачам (тобто всі капітальні видатки одержувачів);
 - б) внески у статутні фонди суб’єктів підприємницької діяльності відповідно до законодавства з метою інвестування в необоротні активи;
 - в) капітальні видатки вищих навчальних закладів та наукових установ відповідно до нормативно-правових актів.
- 4.2. Код 2420 “Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів”.
- 4.3. Код 2430 “Капітальні трансферти населенню”.
- 4.4. Код 2440 “Капітальні трансферти за кордон”. Невідплатні, безповоротні платежі органів державного управління, призначені для здійснення капітальних видатків, що передаються іншим країнам, міжнародним організаціям, некомерційним установам та іншим суб’єктам, які не є резидентами.
5. Код 3000 “Нерозподілені видатки”. Видатки з резервних фондів державного й місцевих бюджетів та фондів непередбачених видатків Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних та місцевих адміністрацій, виконкомів місцевих рад.

Склад доходів Державного бюджету України

До доходів Державного бюджету України включаються доходи бюджету, за винятком тих, що згідно зі статтями 64, 66, 69 та 71 Бюджетного кодексу України закріплені за місцевими бюджетами.

Доходи загального фонду:

- 1) податок на прибуток підприємств (крім податку, визначеного пунктом 2 частини першої статті 69 Бюджетного кодексу України);
- 2) 50 відсотків збору за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування;
- 3) 50 відсотків збору за спеціальне використання води (крім збору за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення);
- 4) 50 відсотків плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім плати за користування надрами в межах континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони, яка зараховується до загального фонду державного бюджету у повному обсязі);
- 5-1) 50 відсотків податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) на території міста Києва;
- 6) податок на одану вартість (крім податку, що зараховується до спеціального фонду згідно із законом про Державний бюджет України);
- 7) акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) (крім акцизного податку, визначеного у частині першій статті 66 Бюджетного кодексу України, та акцизного податку, що зараховується до спеціального фонду згідно із законом про Державний бюджет України);
- 8) акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім акцизного податку, що зараховується до спеціального фонду згідно із законом про Державний бюджет України);
- 9) плата за ліцензії на певні види господарської діяльності (крім плати за ліцензії, визначеної у частині першій статті 64 та у частинах першій і другій статті 66 Бюджетного кодексу України);
- 10) ввізне мито (крім мита, що зараховується до спеціального фонду згідно із законом про Державний бюджет України);
- 11) вивізне мито;
- 12) кошти, отримані за вчинення консульських дій на території України, а також кошти, отримані за вчинення консульських дій за межами України (крім частини коштів, що зараховуються до спеціального фонду згідно із законом про Державний бюджет України);
- 13) частина чистого прибутку (доходу) державних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до державного бюджету відповідно

- до закону, та дивіденди (дохід), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна власність;
- 14) кошти, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України “Про Національний банк України”;
 - 15) відрахування коштів, отриманих від проведення державних грошових лотерей;
 - 16) плата за розміщення тимчасово вільних коштів державного бюджету (крім коштів, отриманих вищими та професійно-технічними навчальними закладами від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право);
 - 17) кошти, отримані закордонними дипломатичними установами України як плата за розміщення належних їм бюджетних коштів на поточних рахунках іноземних банків;
 - 18) рентна плата за нафту, природний газ, газовий конденсат, що видобуваються в Україні;
 - 19) рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами природного газу територією України (якщо інше не встановлено законом про Державний бюджет України);
 - 20) рентна плата за транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами територією України;
 - 21) рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України;
 - 21-1) збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками (якщо інше не встановлено законом про Державний бюджет України);
 - 21-2) збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності (якщо інше не встановлено законом про Державний бюджет України);
 - 22) кошти від санкцій (штрафи, пеня тощо), що застосовуються відповідно до закону (крім штрафів, визначених пунктами 11, 12 і 13 частини першої статті 69 Бюджетного кодексу України, та штрафів, що зараховуються до спеціального фонду згідно із законом про Державний бюджет України);
 - 23) виконавчий збір, стягнутий органами державної виконавчої служби (крім частини збору, що зараховується до спеціального фонду згідно із законом про Державний бюджет України);
 - 24) надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом та іншим державним майном (крім орендної плати, отриманої від передачі в оренду нерухомого майна та іншого окремого індивідуально визначеного майна, переданого дипломатичним

- представництвам та консульським установам іноземних держав, представництвам міжнародних міжурядових організацій в Україні, державного підприємства із забезпечення функціонування дипломатичних представництв та консульських установ іноземних держав, представництв міжнародних міжурядових організацій в Україні Державного управління справами, частини орендної плати за користування майном, що належить бюджетним установам, які утримуються за рахунок державного бюджету, що зараховується до спеціального фонду згідно із законом про Державний бюджет України);
- 25) державне мито в частині, що відповідно до закону зараховується до державного бюджету;
 - 26) єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України;
 - 27) плата за митне оформлення товарів і транспортних засобів поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для митних органів;
 - 28) концесійні платежі щодо об'єктів державної власності (крім платежів, що зараховуються до спеціального фонду згідно із законом про Державний бюджет України);
 - 29) кошти від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду; скарбів, які є пам'ятками історії та культури; майна, одержаного державою в порядку спадкування чи дарування;
 - 30) відрахування від суми коштів, витрачених на рекламу тютюнових виробів та/або алкогольних напоїв у межах України;
 - 31) збір за видачу спеціальних дозволів на користування надрами та кошти від продажу таких дозволів;
 - 32) плата за виділення номерного ресурсу;
 - 33) плата за державну реєстрацію джерел іонізуючого випромінювання (реєстраційний збір);
 - 34) збір за користування радіочастотним ресурсом України;
 - 35) надходження до Державного спеціалізованого фонду фінансування загальнодержавних витрат на авіаційну діяльність та участь України у міжнародних авіаційних організаціях (крім частини надходжень, що зараховуються до спеціального фонду згідно із законом про Державний бюджет України);
 - 36) кошти, отримані від надання учасниками процедури закупівель забезпечення їх пропозиції конкурсних торгів, які не підлягають поверненню цим учасникам, у випадках, передбачених Законом України "Про здійснення державних закупівель", в частині здійснення закупівель за рахунок коштів державного бюджету;
 - 37) кошти, отримані від учасника – переможця процедури закупівлі під час укладання договору про закупівлю як забезпечення виконання цього

- договору, які не підлягають поверненню учаснику-переможцю, в частині здійснення закупівель за рахунок коштів державного бюджету;
- 37-1) плата за подання скарги до органу оскарження відповідно до статті 18 Закону України “Про здійснення державних закупівель”;
 - 38) портовий (адміністративний) збір (крім частини збору, що зараховується до спеціального фонду згідно із законом про Державний бюджет України);
 - 39) плата за надання державних гарантій та кредитів (позик), залучених державою, і плата за користування кредитами (позиками), залученими державою;
 - 40) плата за користування кредитом з державного бюджету (крім плати, що зараховується до спеціального фонду згідно із законом про Державний бюджет України);
 - 41) кошти від реалізації дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, отримані державною установою, уповноваженою на здійснення операцій з дорогоцінними металами і дорогоцінним камінням;
 - 42) 80 відсотків коштів, отриманих підприємствами, установами та організаціями, що утримуються за рахунок державного бюджету, за здані у вигляді брухту і відходів золоту, платину, метали платинової групи, дорогоцінне каміння, і 50 відсотків коштів, отриманих цими підприємствами, установами та організаціями за здане у вигляді брухту і відходів срібля;
 - 43) 10 відсотків коштів від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них, що перебувають у державній власності до розмежування земель державної та комунальної власності (крім земельних ділянок несільськогосподарського призначення, що перебувають у державній власності, на яких розташовані об’єкти, що підлягають приватизації); кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них, що перебувають у державній власності, на яких розташовані об’єкти, що підлягають приватизації; кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них, що перебувають у державній власності після розмежування земель державної та комунальної власності (якщо інше не встановлено законом про Державний бюджет України);
 - 44) кошти, отримані від секретаріату ООН, ОБСЄ або іншої регіональної організації за участь українського контингенту Збройних Сил України в миротворчих операціях;
 - 45) плата за надання адміністративних послуг;
 - 46) збори за підготовку до державної реєстрації авторського права і договорів, які стосуються прав автора на твір, та плата за одержання контрольних марок;
 - 47) плата за видачу дозволів на право ввезення на територію України, вивезення з території України або транзиту через територію України наркотичних засобів, психотропних речовин і прекурсорів;
 - 48) плата за оформлення посвідчення закордонного українця;

- 49) кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів;
50) інші доходи, які у встановленому порядку зараховуються до загального фонду державного бюджету.

Доходи спеціального фонду (на 2011 р.)

Згідно зі статтею 4 Закону України “Про Державний бюджет України на 2011 рік” від 23.12.2010 № 2857-VI, джерелами формування спеціального фонду державного бюджету на 2011 р. у частині доходів є:

- 1) акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) в частині нафтопродуктів і транспортних засобів;
- 2) акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в частині нафтопродуктів і транспортних засобів;
- 3) ввізне мито на нафтопродукти і транспортні засоби та шини до них;
- 4) 10 відсотків коштів, отриманих за вчинення консульських дій за межами України;
- 5) платежі, пов’язані з перебуванням Чорноморського флоту Російської Федерації на території України, відповідно до укладеної 28 травня 1997 року Угоди між Урядом України і Урядом Російської Федерації про взаємні розрахунки, пов’язані з поділом Чорноморського флоту та перебуванням Чорноморського флоту Російської Федерації на території України;
- 6) 50 відсотків виконавчого збору, стягнутого органами державної виконавчої служби;
- 7) кошти від реалізації надлишкової космічної техніки військового та подвійного призначення, що належить Державному космічному агентству України;
- 8) кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, іншого майна Збройних Сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів і Оперативно-рятувальної служби цивільного захисту Міністерства надзвичайних ситуацій України;
- 9) збори на обов’язкове державне пенсійне страхування, що відповідно до закону сплачуються при торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння та при відчуженні легкових автомобілів, з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна, з користування та надання послуг стільникового рухомого зв’язку (додаткові збори на виплату пенсій) у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України;
- 10) 80 відсотків надходжень до Державного спеціалізованого фонду фінансування загальнодержавних витрат на авіаційну діяльність та участь України у міжнародних авіаційних організаціях;
- 11) 90 відсотків портового (адміністративного) збору;
- 12) збори за підготовку до державної реєстрації авторського права і договорів, які стосуються права автора на твір, та кошти від продажу контрольних марок;

- 13) надходження від видачі дозволів на експортно-імпортні операції з наркотичними засобами, психотропними речовинами і прекурсорами;
- 14) власні надходження бюджетних установ (у тому числі наукових установ Національної академії наук України і галузевих академій наук), які утримуються за рахунок державного бюджету, в тому числі орендна плата за користування військовим майном, майном Національної академії наук України і галузевих академій наук, 50 відсотків орендної плати за користування іншим майном, що належить бюджетним установам, які утримуються за рахунок державного бюджету;
- 15) надходження від реалізації матеріальних цінностей державного резерву (крім надходжень, визначених пунктом 36 цієї статті);
- 16) надходження від реалізації розброньованих матеріальних цінностей мобілізаційного резерву;
- 17) кошти, отримані від секретаріату ООН, ОБСЄ або іншої регіональної організації за участь українського персоналу органів внутрішніх справ України в миротворчих операціях;
- 18) надходження до Фонду соціального захисту інвалідів;
- 19) плата за оформлення посвідчення закордонного українця;
- 20) кошти від Державного підприємства “Національна атомна енергогенеруюча компанія “Енергоатом” відповідно до статті 8 Закону України “Про впорядкування питань, пов’язаних із забезпеченням ядерної безпеки” та дохід від розміщення цих коштів у цінні папери, що емітуються державою відповідно до статті 9 цього ж Закону України, а також надходження заборгованості по цих коштах за 2007–2009 роки;
- 21) надходження від енергогенеруючих компаній у рахунок погашення заборгованості перед Державним комітетом України з державного матеріального резерву за поставлене протягом 1997–2000 років органічне паливо в сумі не менше 50 000 тис. гривень;
- 22) відсотки за користування пільговим довгостроковим державним кредитом, наданим молодим сім’ям та одиноким молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла;
- 23) платежі, пов’язані з виконанням Угоди між Кабінетом Міністрів України та Урядом Російської Федерації про участь Російської Федерації у розвитку соціально-економічної сфери м. Севастополя та інших населених пунктів, в яких дислокуються військові формування Чорноморського флоту Російської Федерації на території України;
- 24) повернення природного газу або надходження коштів у рахунок погашення заборгованості Національної акціонерної компанії “Нафтогаз України” перед Державним комітетом України з державного матеріального резерву за використані матеріальні цінності з державного резерву в сумі не менше 50 000 тис. гривень;
- 25) надходження від оплати витрат з інформаційно-технічного забезпечення розгляду справ у судах;

- 26) штрафні санкції за порушення законодавства з питань забезпечення ефективного використання енергетичних ресурсів;
- 27) плата за проїзд автомобільними дорогами транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вагові або габаритні параметри яких перевищують нормативні;
- 28) кошти від сплати інвалідами часткової вартості автомобілів та кошти від реалізації автомобілів, повернутих інвалідами;
- 29) кошти, отримані від продажу частин встановленої кількості викидів парникових газів, передбаченого статтею 17 Кіотського протоколу до Рамкової конвенції Організації Об'єднаних Націй про зміну клімату;
- 30) екологічний податок, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлені особливими умовами ліцензії строк;
- 31) надходження в рамках програм допомоги Європейського Союзу;
- 32) плата за адміністративні послуги. Плата за надання таких послуг справляється у розмірах та порядку, визначених законодавчими актами України, а в разі якщо це не передбачено законодавчими актами України, – актами Кабінету Міністрів України;
- 33) збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження;
- 34) 30 відсотків екологічного податку (крім надходжень, визначених пунктом 30 цієї статті);
- 35) 30 відсотків грошових стягнень за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища внаслідок господарської та іншої діяльності;
- 36) надходження від реалізації матеріальних цінностей державного резерву медичного призначення;
- 37) податок на додану вартість, що сплачується до бюджету переробними підприємствами усіх форм власності за реалізовані ними молоко, молочну сировину та молочні продукти, м'ясо та м'ясопродукти, іншу продукцію переробки тварин, закуплених у живій вазі (шкури, субпродукти, м'ясо-кісткове борошно);
- 38) кошти від реалізації продуктів утилізації твердого ракетного палива;
- 39) збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
- 40) надходження податку на додану вартість при здійсненні митного оформлення природного газу, ввезеного на митну територію України у минулих періодах, з урахуванням штрафних санкцій та пені.

**Перелік надходжень, що зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3111
“Надходження до загального фонду державного бюджету”**

Код класифікації доходів бюджету	Назва
Податкові надходження	
11010100	Податок на доходи найманих працівників (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010200	Податок на доходи фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності і незалежної професійної діяльності (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010300	Податок на доходи фізичних осіб на дивіденди та роялті (сплачується(перераховується) на території міста Києва)
11010500	Надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати податку на доходи фізичних осіб (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010600	Податок на доходи фізичних осіб у вигляді виграшів або призів, отриманих внаслідок проведення конкурсів та інших розіграшів, виграшів в азартні ігри (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010700	Податок на доходи фізичних осіб – нерезидентів (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010800	Податок на доходи фізичних осіб – військовослужбовців та осіб рядового і начальницького складу (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010900	Податок на доходи фізичних осіб – працівників закордонних дипломатичних установ України з фонду оплати праці в іноземній валюті (сплачується (перераховується) на території міста Києва) (гривневий еквівалент)
11011000	Податок на доходи фізичних осіб – працівників закордонних дипломатичних установ України з фонду оплати праці в національній валюті (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11011100	Податок на доходи фізичних осіб від інших видів діяльності (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11011200	Податок на доходи фізичних осіб від продажу нерухомого майна та надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм (піднайм) (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11011300	Податок на доходи фізичних осіб від продажу рухомого майна та надання рухомого майна в оренду (суборенду) (сплачується (перераховується) на території міста Києва)

Продовження таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
11011400	Податок на доходи фізичних осіб від отриманого платником доходу внаслідок прийняття ним у спадщину майна, коштів, майнових чи немайнових прав (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11011500	Податок на доходи фізичних осіб – шахтарів (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11020100	Податок на прибуток підприємств і організацій, що перебувають у державній власності
11020300	Податок на прибуток підприємств, створених з участю іноземних інвесторів
11020400	Податок на прибуток від казино, відеосалонів, гральних автоматів, концертно-видовищних заходів
11020500	Податок на прибуток іноземних юридичних осіб
11020600	Податок на прибуток банківських організацій, включаючи філіали аналогічних організацій, розташованих на території України
11020700	Податок на прибуток страхових організацій, включаючи філіали аналогічних організацій, розташованих на території України
11020900	Податок на прибуток організацій і підприємств споживчої кооперації, кооперативів та громадських об'єднань
11021000	Податок на прибуток приватних підприємств
11021100	Інші платники податку на прибуток
11021300	Реструктурована сума заборгованості податку на прибуток підприємств і організацій
11021400	Надходження від підприємств податку на прибуток, одержаного від виконання інноваційних проектів
11021500	Податок на прибуток, одержаний за рахунок знижувального коефіцієнта 0,8 до норм амортизації
11021600	Податок на прибуток фінансових установ, включаючи філіали аналогічних організацій, розташованих на території України, за винятком страхових організацій
13010100	Збір за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування
13010301	Надходження сум реструктурованої заборгованості збору за спеціальне використання лісових ресурсів (за платежами, що розподіляються між державним та місцевими бюджетами)
13020100	Збір за спеціальне використання води (крім збору за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення)
13020300	Збір за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики

Продовження таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
13020401	Надходження збору за спеціальне використання води від підприємств житлово-комунального господарства (за платежами, що розподіляються між державним та місцевими бюджетами)
13020501	Надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати збору за спеціальне використання води (за платежами, що розподіляються між державним та місцевими бюджетами)
13020600	Збір за спеціальне використання води в частині використання поверхневих вод для потреб водного транспорту (крім стоянкових і службово-допоміжного флотів)
13030100	Платежі за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення
13030400	Плата за користування надрами континентального шельфу і в межах виключної (морської) економічної зони
13030500	Надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати плати за користування надрами
13030501	Надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати плати за користування надрами (за платежами, що розподіляються між державним та місцевими бюджетами)
14010100	Податок на додану вартість із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг)
14010200	Бюджетне відшкодування податку на додану вартість грошовими коштами
14010400	Реструктурована сума заборгованості податку на додану вартість
14010500	Податок на додану вартість із імпортованих на територію України робіт, послуг
14010600	Надходження від підприємств податку на додану вартість по операціях, пов'язаних з виконанням інноваційних проектів
14020100	Спирт
14020200	Лікєро-горілочна продукція
14020300	Виноробна продукція
14020400	Пиво
14020600	Тютюн та тютюнові вироби (за ставкою у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції))
14020700	Тютюн та тютюнові вироби за ставкою у процентах до обороту з реалізації товару (продукції)
14021000	Кузови для моторних транспортних засобів
14021100	Скrapлений газ
14021600	Інші підакцизні товари вітчизняного виробництва
14022100	Надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)

Продовження таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
14030100	Спирт
14030200	Лікєро-горілчана продукція
14030300	Виноробна продукція
14030400	Пиво
14030600	Тютюн та тютюнові вироби (за ставкою у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції))
14030700	Тютюн та тютюнові вироби за ставкою у відсотках до обороту з реалізації товару (продукції)
14031000	Кузови для моторних транспортних засобів
14031100	Скраплений газ
14031600	Інші підакцизні товари іноземного виробництва
15010100	Мито на товари, що ввозяться суб'єктами підприємницької діяльності
15010200	Мито на товари, які ввозяться (пересилаються) громадянами
15010300	Інші збори з імпорту
15010400	Додатковий митний збір за митне оформлення нафтопродуктів, що імпортуються на митну територію України
15010500	Мито на нафтопродукти, транспортні засоби та шини до них, що ввозяться суб'єктами підприємницької діяльності та громадянами
15020100	Мито на товари, що вивозяться суб'єктами підприємницької діяльності
15020200	Мито на товари, які вивозяться (пересилаються) громадянами
15020300	Надходження від реалізації валютних коштів, одержаних у результаті проведення операцій за державним контрактом
15040000	Інші надходження від зовнішньоекономічної діяльності
17050000	Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками
19090000	Податки та збори, не віднесені до інших категорій
19090400	Кошти, сплачені в рахунок погашення податкового боргу відповідно до норм Податкового кодексу України за доходами, визначеними частиною другою статті 29 Бюджетного кодексу України
17010100	Рентна плата за нафту, що видобувається в Україні
17010200	Рентна плата за природний газ, що видобувається в Україні
17010400	Надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати рентної плати за нафту, що видобувається в Україні
17010500	Надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати рентної плати за природний газ, що видобувається в Україні
17010700	Рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами природного газу територією України

Продовження таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
17010800	Рентна плата за транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами територією України
17010900	Рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України
17010300	Рентна плата за газовий конденсат, що видобувається в Україні
17060000	Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності
Неподаткові надходження	
22010400	Кошти в іноземній валюті за реєстрацію представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності
22011200	Плата за видачу, продовження, переоформлення ліцензій і за видачу дублікату ліцензій на мовлення, та ліцензій провайдера програмної послуги
22011400	Плата за видачу, переоформлення, продовження терміну дії ліцензій на користування радіочастотним ресурсом України та видачу дублікатів таких ліцензій
22011500	Плата за ліцензії, видані Національною комісією регулювання електроенергетики
22011700	Плата за видачу, переоформлення, продовження терміну дії ліцензій на здійснення діяльності у сфері телекомунікацій та видачу копій і дублікатів таких ліцензій
22060000	Кошти, отримані за вчинення консульських дій
21010100	Частина чистого прибутку (доходу) господарських організацій державних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до бюджету
21010500	Дивіденди (дохід), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, у статутних капіталах яких є державна власність
21010900	Заборгованість за минулі періоди зі сплати частини чистого прибутку (доходу) Національної акціонерної компанії "Нафтогаз України" та її підприємств
21020000	Кошти, що перераховуються Національним банком України відповідно до Закону України "Про Національний банк України"
21030000	Відрахування коштів, отриманих від проведення державних грошових лотерей
21040000	Плата за розміщення тимчасово вільних коштів державного бюджету
21080500	Інші надходження
21080600	Суми, стягнені з винних осіб за шкоду, заподіяну державі, підприємству, установі, організації

Продовження таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
21080700	Перерахування підприємцями частки вартості виготовленої нестандартної продукції з дозволу на тимчасове відхилення від вимог відповідних стандартів щодо якості продукції, виданого Державною інспекцією з питань захисту прав споживачів України
21080800	Суми, стягнені з винних осіб за порушення правил пожежної безпеки
21080900	Штрафні санкції за порушення законодавства про патентування, за порушення норм регулювання обігу готівки та про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг
21081000	Пеня за порушення термінів розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності, за невиконання зобов'язань та штрафні санкції за порушення вимог валютного законодавства
21081100	Адміністративні штрафи та інші санкції
21081300	Адміністративні штрафи у сфері забезпечення безпеки дорожнього руху
21081400	Надходження податків і зборів (обов'язкових платежів), які справлялися до 1 січня 2011 року, але не визначені Податковим кодексом України (крім податків та зборів, які надходили до місцевих бюджетів), включаючи розстрочені та відстрочені суми грошових зобов'язань, суми податкового боргу з урахуванням штрафних санкцій та пені, що обліковувалися станом на 31 грудня 2010 року та сум, донарахованих за актами перевірок
22070000	Виконавчий збір
22080100	Надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом
22080200	Надходження від орендної плати за користування майном бюджетних установ
22080300	Надходження від орендної плати за користування іншим державним майном
22080500	Надходження платежів за надані орендареві грошові кошти та цінні папери на умовах кредиту
22090200	Державне мито, не віднесене до інших категорій
22090300	Державне мито за дії, пов'язані з одержанням патентів на об'єкти права інтелектуальної власності, підтриманням їх чинності та передачею прав їхніми власниками
22090400	Державне мито, пов'язане з видачею та оформленням закордонних паспортів (посвідок) та паспортів громадян України
22090500	Надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати державного мита
22100000	Митні збори
22110000	Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску через державний кордон України

Продовження таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
22200000	Плата за митне оформлення товарів і транспортних засобів поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для митних органів
24010100	Кошти від реалізації конфіскованого майна за матеріалами митних органів
24010200	Кошти від реалізації товарів та інших предметів, конфіскованих за матеріалами правоохоронних та інших уповноважених органів
24010300	Надходження конфіскованої національної та іноземної валюти за матеріалами митних органів
24010400	Надходження конфіскованої національної й іноземної валюти за матеріалами правоохоронних та інших уповноважених органів
24030000	Надходження сум кредиторської та депонентської заборгованості підприємств, організацій та установ, щодо яких минув строк позовної давності
24060300	Інші надходження
24060500	Відрахування від суми коштів, витрачених на рекламу тютюнових виробів та/або алкогольних напоїв у межах України
24060600	Надходження коштів із рахунків виборчих фондів
24060700	Нез'ясовані надходження
24060800	Надходження від збору за проведення гастрольних заходів
24060900	Збір за видачу спеціальних дозволів на користування надрами та кошти від продажу таких дозволів
24061000	Плата за виділення номерного ресурсу
24061200	Плата за державну реєстрацію джерел іонізуючого випромінювання (реєстраційний збір)
19070000	Збір за користування радіочастотним ресурсом України
24061500	Надходження до Державного спеціалізованого фонду фінансування загальнодержавних витрат на авіаційну діяльність та участь України у міжнародних авіаційних організаціях
24061800	Плата за подання скарги до органу оскарження відповідно до статті 18 Закону України "Про здійснення державних закупівель"
24061900	Кошти, отримані від надання учасниками процедури закупівель забезпечення їх пропозиції конкурсних торгів, які не підлягають поверненню цим учасникам, у випадках, передбачених Законом України "Про здійснення державних закупівель"
24062000	Кошти, отримані від учасника – переможця процедури закупівлі під час укладання договору про закупівлю як забезпечення виконання цього договору, які не підлягають поверненню учаснику-переможцю

Продовження таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
24090100	Портовий (адміністративний) збір за винятком портового (адміністративного) збору, що надходить від риболовних портів
24090200	Портовий (адміністративний) збір, що надходить від риболовних портів
24110100	Плата за надання державних гарантій та кредитів (позик), залучених державою та/або під державні гарантії
24110200	Плата за користування кредитами (позиками), залученими державою
24110500	Інші (курсові різниці)
24110800	Плата за користування кредитом із державного бюджету
24160300	Концесійні платежі щодо об'єктів державної власності
Доходи від операцій із капіталом	
31010100	Кошти від реалізації скарбів, які є пам'ятками історії та культури, майна, одержаного державою в порядку спадкування чи дарування
31020000	Надходження коштів від Державного фонду дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння
33010101	Кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення до розмежування земель державної та комунальної власності (крім земельних ділянок несільськогосподарського призначення, що перебувають у державній власності, на яких розташовані об'єкти, які підлягають приватизації, та земельних ділянок, які знаходяться на території Автономної Республіки Крим) (без розстрочення платежу)
33010102	Кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення до розмежування земель державної та комунальної власності (крім земельних ділянок несільськогосподарського призначення, що перебувають у державній власності, на яких розташовані об'єкти, які підлягають приватизації, та земельних ділянок, які знаходяться на території Автономної Республіки Крим) (із розстроченням платежу)
33010200	Кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення після розмежування земель державної та комунальної власності
33010301	Кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення до розмежування земель державної та комунальної власності, які знаходяться на території Автономної Республіки Крим (без розстрочення платежу)
33010302	Кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення до розмежування земель державної та комунальної власності, які знаходяться на території Автономної Республіки Крим (із розстроченням платежу)
33010400	Кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення або прав на них, що перебувають у державній власності, на яких розташовані об'єкти, які підлягають приватизації

Закінчення таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
33010500	Кошти від продажу прав на земельні ділянки несільськогосподарського призначення до розмежування земель державної та комунальної власності (крім продажу прав на земельні ділянки несільськогосподарського призначення, що перебувають у державній власності, на яких розташовані об'єкти, що підлягають приватизації, та земельних ділянок, які знаходяться на території Автономної Республіки Крим)
33010600	Кошти від продажу прав на земельні ділянки несільськогосподарського призначення після розмежування земель державної та комунальної власності
33010700	Кошти від продажу прав на земельні ділянки несільськогосподарського призначення до розмежування земель державної та комунальної власності, які знаходяться на території Автономної Республіки Крим
33020000	Надходження від продажу нематеріальних активів
Трансфerti	
41010100	Кошти, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів
41010200	Кошти, що надходять за взаємними розрахунками із додаткової дотації до державного бюджету
41010700	Кошти, що надходять за взаємними розрахунками до державного бюджету з місцевих бюджетів
41020900	Інші додаткові дотації
42010000	Кошти, отримані від Секретаріату ООН, ОБСЄ або іншої регіональної організації за участь українського контингенту та персоналу у миротворчих операціях
42020000	Гранти (дарунки), що надійшли до бюджетів усіх рівнів

Перелік надходжень, що зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3113 “Рахунок для зарахування повернення бюджетних кредитів, наданих за рахунок загального фонду державного бюджету”

Код класифікації доходів бюджету	Назва
00260800	Повернення урядового кредиту
00260900	Повернення бюджетних позичок підприємствами й організаціями
00261500	Повернення цільових пільгових кредитів
00263100	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 11.09.1997 № 1003
00263200	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 26.02.1998 № 220
00263300	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 10.12.1998 № 1953
00263500	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 07.05.1997 № 424
00263600	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 28.08.1997 № 941
00263700	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 03.02.1998 № 109
00263800	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 11.02.1998 № 135
00263900	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 16.04.1998 № 501
00264000	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 23.04.1998 № 546
00264100	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 12.06.1998 № 859
00264200	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 08.04.1999 № 566
00264300	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 05.07.1999 № 1191
00264400	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 13.09.1999 № 1668
00264500	Повернення позичок за постановою Кабінету Міністрів України від 05.10.2004 № 1316

Закінчення таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
00266000	Повернення бюджетних коштів, наданих зі Стабілізаційного фонду на поворотній основі
00267000	Повернення бюджетних коштів, наданих із резервного фонду Державної корпорації Українське державне об'єднання "Радон" на поворотній основі
00264900	Повернення бюджетної позички, наданої у зв'язку з тимчасовими фінансовими труднощами
00265000	Повернення ДП "Центр державного земельного кадастру" основної суми позики, наданої за рахунок бюджетних коштів
03511530	Повернення коштів, наданих за рахунок коштів державного бюджету України підприємствам машинобудування для здійснення заходів, пов'язаних зі збільшенням обсягів виробництва та розвитком ринку техніки для агропромислового комплексу
03511540	Повернення коштів, наданих для здійснення операцій із фінансового лізингу авіаційної техніки
03511550	Повернення безпроцентних бюджетних позичок, наданих підприємствам державної форми власності на погашення заборгованості із заробітної плати
00264600	Повернення фінансової допомоги за розпорядженням Кабінету Міністрів України від 09.01.2008 № 62-р
03511630	Повернення позик, наданих для фінансування проектів розвитку за рахунок коштів, залучених державою

Додаток 16

**Перелік надходжень, що зараховуються на аналітичні рахунки,
відкриті за балансовим рахунком 3121 “Надходження коштів
спеціального фонду державного бюджету,
які направляються на спеціальні видатки”**

Код класифікації доходів бюджету	Назва
Податкові надходження	
14010700	Податок на додану вартість, що сплачується до бюджету переробними підприємствами усіх форм власності за реалізовані ними молоко, молочну сировину та молочні продукти, м'ясо та м'ясопродукти, іншу продукцію переробки тварин, закуплених у живій вазі (шкури, субпродукти, м'ясо-кісткове борошно)
22060000	Кошти, отримані за вчинення консульських дій
19060100	Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства
19060200	Надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства
19010100	Надходження від викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення
19010200	Надходження від скидів забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти
19010300	Надходження від розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини
19050100	Надходження коштів від енергопідприємств до Державного фонду охорони навколишнього природного середовища
19050200	Інші збори за забруднення навколишнього природного середовища до Державного фонду охорони навколишнього природного середовища
19050201	Інші збори за забруднення навколишнього природного середовища до Державного фонду охорони навколишнього природного середовища (бюджети: обласний бюджет Київської області, районний бюджет Іванківського району Київської області)
19050300	Надходження від сплати збору за забруднення навколишнього природного середовища фізичними особами
19010400	Екологічний податок, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензій строк
19010500	Надходження від реалізованого палива податковими агентами – суб'єктами господарювання

Продовження таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
Неподаткові надходження	
21080100	Платежі, пов'язані з перебуванням Чорноморського флоту Російської Федерації на території України, відповідно до укладеної міжурядової угоди
21080200	Платежі, пов'язані з виконанням Угоди між урядом України і Урядом Російської Федерації про участь Російської Федерації в розвитку соціально-економічної сфери міста Севастополя та інших населених пунктів, в яких дислокуються військові формування Чорноморського флоту Російської Федерації на території України
21081200	Штрафні санкції за порушення законодавства з питань забезпечення ефективного використання енергетичних ресурсів
21082000	Надходження коштів від сплати інвалідами часткової вартості автомобілів та коштів від реалізації автомобілів, повернутих інвалідами
22050001	Надходження від оплати витрат з інформаційно-технічного забезпечення розгляду справ у судах (територіальні управління державної судової адміністрації щодо місцевих судів)
22050002	Надходження від оплати витрат з інформаційно-технічного забезпечення розгляду справ у судах (апеляційні загальні суди)
22050003	Надходження від оплати витрат з інформаційно-технічного забезпечення розгляду справ у судах (місцеві господарські та апеляційні господарські суди)
22050004	Надходження від оплати витрат з інформаційно-технічного забезпечення розгляду справ у судах (Верховний Суд України)
22050005	Надходження від оплати витрат з інформаційно-технічного забезпечення розгляду справ у судах (Вищий спеціалізований суд України)
22070000	Виконавчий збір
24020000	Плата за адміністративні послуги
24040000	Кошти від реалізації надлишкової космічної техніки військового та подвійного призначення, що належить Державному космічному агентству України
24050003	Кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, іншого майна Збройних Сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів і Оперативно-рятувальної служби цивільного захисту Міністерства надзвичайних ситуацій України (664, Адміністрація Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України)
24050004	Кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, іншого майна Збройних Сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів і Оперативно-рятувальної служби цивільного захисту Міністерства надзвичайних ситуацій України (320, Міністерство надзвичайних ситуацій України)

Продовження таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
24050005	Кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, іншого майна Збройних Сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів і Оперативно-рятувальної служби цивільного захисту Міністерства надзвичайних ситуацій України (534, Держприкордонслужба України)
24050006	Кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, іншого майна Збройних Сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів і Оперативно-рятувальної служби цивільного захисту Міністерства надзвичайних ситуацій України (596, Головне управління розвідки Міністерства оборони України)
24050007	Кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, іншого майна Збройних Сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів і Оперативно-рятувальної служби цивільного захисту Міністерства надзвичайних ситуацій України (660, Управління державної охорони України)
24050008	Кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, іншого майна Збройних Сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів і Оперативно-рятувальної служби цивільного захисту Міністерства надзвичайних ситуацій України (652, Служба безпеки України)
24050009	Кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, іншого майна Збройних Сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів і Оперативно-рятувальної служби цивільного захисту Міністерства надзвичайних ситуацій України (100, Міністерство внутрішніх справ України)
24050010	Кошти від реалізації надлишкового озброєння, військової та спеціальної техніки, іншого майна Збройних Сил України та інших утворених відповідно до законів України військових формувань, правоохоронних органів і Оперативно-рятувальної служби цивільного захисту Міністерства надзвичайних ситуацій України (662, Служба зовнішньої розвідки України)
24060200	Збори за послуги, пов'язані з охороною прав на інтелектуальну власність
24060400	Надходження від видачі дозволів на експортно-імпорتنі операції з наркотичними засобами, психотропними речовинами і прекурсорами
24061100	Плата за проїзд автомобільними дорогами транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вагові або габаритні параметри яких перевищують нормативні

Продовження таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
24061500	Надходження до Державного спеціалізованого фонду фінансування загальнодержавних витрат на авіаційну діяльність та участь України у міжнародних авіаційних організаціях
24061700	Плата за оформлення посвідчення закордонного українця
24062100	Грошові стягнення за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища внаслідок господарської та іншої діяльності
24062101	Грошові стягнення за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища внаслідок господарської та іншої діяльності (бюджети: обласний бюджет Київської області, районний бюджет Іванківського району Київської області)
24062400	Кошти, отримані від продажу частин встановленої кількості викидів парникових газів, передбаченого статтею 17 Кіотського протоколу до Рамкової конвенції Організації Об'єднаних Націй про зміну клімату
24063100	Кошти від Державного підприємства "Національна атомна енергогенеруюча компанія "Енергоатом" відповідно до статті 8 Закону України "Про впорядкування питань, пов'язаних із забезпеченням ядерної безпеки" та дохід від розміщення цих коштів у цінні папери, що емітуються державою відповідно до статті 9 цього ж Закону України, а також надходження заборгованості по цих коштах за 2007–2009 роки
24063500	Кошти від реалізації продуктів утилізації твердого ракетного палива
24090100	Портовий (адміністративний) збір (за винятком портового (адміністративного) збору, що надходить від риболовних портів
24090200	Портовий (адміністративний) збір, що надходить від риболовних портів
24110400	Проценти за користування пільговим довгостроковим державним кредитом, наданим молодим сім'ям та одиноким молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла
24130100	Збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження, що сплачується експлуатуючими організаціями при реалізації електричної енергії
24130200	Збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження, що сплачується підприємствами з видобування і переробки уранових руд
24130300	Збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження, що сплачується експлуатуючими організаціями за зберігання відпрацьованого ядерного палива
24140200	Збір із торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння
24140300	Збір при відчуженні легкових автомобілів
24140500	Збір із операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна

Закінчення таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
24140600	Збір із користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку
Доходи від операцій із капіталом	
32010100	Надходження від реалізації матеріальних цінностей державного резерву
32010200	Надходження від енергогенеруючих компаній у рахунок погашення заборгованості перед Держкомрезервом за поставлене протягом 1997–2000 років органічне паливо
32010300	Надходження від НАК “Нафтогаз України” в рахунок погашення заборгованості перед Державним агентством резерву України за поставлені матеріальні цінності
32010400	Надходження від реалізації матеріальних цінностей державного резерву медичного призначення
32020000	Надходження від реалізації розброньованих матеріальних цінностей мобілізаційного резерву
Трансферти	
42010000	Кошти, отримані від секретаріату ООН, ОБСЄ або іншої регіональної організації за участь українського контингенту та персоналу у миротворчих операціях
42030100	Надходження в рамках програм секторальної бюджетної підтримки Європейського Союзу
42030200	Інша допомога, надана Європейським Союзом
Цільові фонди	
50070000	Надходження до Фонду соціального захисту інвалідів

Перелік надходжень, що зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3123 “Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету повернення бюджетних кредитів”

Код класифікації доходів бюджету	Назва
02201480	Повернення коштів, наданих із Державного бюджету України для кредитування окремих категорій громадян, які відповідно до чинного законодавства мають право на отримання таких кредитів на будівництво (придбання) житла та науково-педагогічних і педагогічних працівників, та пеня
06801040	Повернення коштів у частині відшкодування вартості сільськогосподарської техніки, переданої суб'єктам господарювання на умовах фінансового лізингу
02801120	Повернення коштів, наданих Міністерству аграрної політики України на формування державного інтервенційного фонду Аграрним фондом, а також для закупівлі матеріально-технічних ресурсів для потреб сільськогосподарських товаровиробників
02801381	Повернення бюджетних позичок, наданих на закупівлю сільськогосподарської продукції за державним замовленням (контрактом) 1994–1997 років (1994 р.)
02801382	Повернення бюджетних позичок, наданих на закупівлю сільськогосподарської продукції за державним замовленням (контрактом) 1994–1997 років (1995 р.)
02801383	Повернення бюджетних позичок, наданих на закупівлю сільськогосподарської продукції за державним замовленням (контрактом) 1994–1997 років (1996 р.)
02801384	Повернення бюджетних позичок, наданих на закупівлю сільськогосподарської продукції за державним замовленням (контрактом) 1994–1997 років (1997 р.)
02801385	Повернення бюджетних позичок, наданих на закупівлю сільськогосподарської продукції за державним замовленням (контрактом) 1994–1997 років (на закупівлю цукрових буряків врожаю 1994 р.)
02801386	Повернення бюджетних позичок, наданих на закупівлю сільськогосподарської продукції за державним замовленням (контрактом) 1994–1997 років (непродовольчого зерна та використання на виробництво спирту)
02801400	Повернення кредитів, наданих із Державного бюджету України фермерським господарствам
02751440	Повернення кредитів, наданих із Державного бюджету України індивідуальним сільським забудовникам

Закінчення таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
02751360	Повернення кредитів, наданих із Державного бюджету України молодим сім'ям та самотнім молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) і придбання житла, та пеня
03511560	Повернення безпроцентних бюджетних позик, наданих у 2004 році підприємствам державної форми власності паливно-енергетичного комплексу та у 2005 році підприємствам і організаціям вугільної промисловості на погашення заборгованості із заробітної плати працівникам
03511570	Повернення кредиту, наданого на реконструкцію гідроелектростанцій за рахунок коштів гранту уряду Швейцарської конфедерації
01205090	Повернення кредитів, наданих у 2007 році з Державного бюджету України на реалізацію інноваційних та інвестиційних проектів у галузях економіки, у першу чергу з впровадження передових енергозберігаючих технологій і технологій із виробництва альтернативних джерел палива
06801050	Кошти, що надійдуть у рахунок погашення заборгованості за кредитами, залученими державою або під державні гарантії та наданими для закупівлі сільськогосподарської техніки іноземного виробництва, переданої сільськогосподарським товаровиробникам та іншим суб'єктам господарювання

Перелік надходжень, що зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3125 “Рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ”

Код класифікації доходів бюджету	Назва
Неподаткові надходження	
25010100	Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю
25010200	Надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності
25010300	Плата за оренду майна бюджетних установ
25010400	Надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)
25020100	Благодійні внески, гранти та дарунки
25020200	Кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів
25020300	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
41032400	Субвенція з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів

Додаток 19

Перелік надходжень, що зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3131 “Надходження коштів, що розподіляються між загальним та спеціальним фондами державного бюджету”

Код класифікації доходів бюджету	Назва
Неподаткові надходження	
22070000	Виконавчий збір
24061500	Надходження до Державного спеціалізованого фонду фінансування загальнодержавних витрат на авіаційну діяльність та участь України у міжнародних авіаційних організаціях
24090100	Портовий (адміністративний) збір за винятком портового (адміністративного) збору, що надходить від риболовних портів
24090200	Портовий (адміністративний) збір, що надходить від риболовних портів

Перелік надходжень, що зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3311 “Кошти, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами”

Код класифікації доходів бюджету	Назва
Податкові надходження	
11010100	Податок на доходи найманих працівників (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010200	Податок на доходи фізичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності та незалежної професійної діяльності (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010300	Податок на доходи фізичних осіб на дивіденди та роялті (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010500	Надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати податку на доходи фізичних осіб (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010600	Податок на доходи фізичних осіб у вигляді виграшів або призів, отриманих внаслідок проведення конкурсів та інших розіграшів, виграшів в азартні ігри (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010700	Податок на доходи фізичних осіб – нерезидентів (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010800	Податок на доходи фізичних осіб – військовослужбовців та осіб рядового й начальницького складу (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11010900	Податок на доходи фізичних осіб – працівників закордонних дипломатичних установ України з фонду оплати праці в іноземній валюті (сплачується (перераховується) на території міста Києва) (гривневий еквівалент)
11011000	Податок на доходи фізичних осіб – працівників закордонних дипломатичних установ України з фонду оплати праці в національній валюті (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11011100	Податок на доходи фізичних осіб від інших видів діяльності (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11011200	Податок на доходи фізичних осіб від продажу нерухомого майна та надання нерухомості в оренду (суборенду), житловий найм (піднайм) (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11011300	Податок на доходи фізичних осіб від продажу рухомого майна та надання рухомого майна в оренду (суборенду) (сплачується (перераховується) на території міста Києва)

Продовження таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
11011400	Податок на доходи фізичних осіб від отриманого платником доходу внаслідок прийняття ним у спадщину майна, коштів, майнових чи немайнових прав (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
11011500	Податок на доходи фізичних осіб – шахтарів (сплачується (перераховується) на території міста Києва)
13010100	Збір за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування
13010301	Надходження сум реструктурованої заборгованості збору за спеціальне використання лісових ресурсів (за платежами, що розподіляються між державним та місцевими бюджетами)
13020100	Збір за спеціальне використання води (крім збору за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення)
13020300	Збір за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики
13020401	Надходження збору за спеціальне використання води від підприємств житлово-комунального господарства (за платежами, що розподіляються між державним та місцевими бюджетами)
13020500	Надходження сум реструктурованої заборгованості зі сплати збору за спеціальне використання води (за платежами, що розподіляються між державним та місцевими бюджетами)
13020600	Збір за спеціальне використання води в частині використання поверхневих вод для потреб водного транспорту (крім стоянкових і службово-допоміжного флотів)
13030100	Платежі за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення
13030400	Плата за користування надрами континентального шельфу та в межах виключної (морської) економічної зони
19010100	Надходження від викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення
19010200	Надходження від скидів забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти
19010300	Надходження від розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, окрім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини
19010500	Надходження від реалізованого палива податковими агентами – суб'єктами господарювання
19050100	Надходження коштів від енергопідприємств до Державного фонду охорони навколишнього природного середовища
19050200	Інші збори за забруднення навколишнього природного середовища до Державного фонду охорони навколишнього природного середовища

Закінчення таблиці

Код класифікації доходів бюджету	Назва
19050201	Інші збори за забруднення навколишнього природного середовища до Державного фонду охорони навколишнього природного середовища (бюджети: обласний бюджет Київської області, районний бюджет Іванківського району Київської області)
19050300	Надходження від сплати збору за забруднення навколишнього природного середовища фізичними особами
Неподаткові надходження	
24060800	Надходження від збору за проведення гастрольних заходів
24062100	Грошові стягнення за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища внаслідок господарської та іншої діяльності
24062101	Грошові стягнення за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища внаслідок господарської та іншої діяльності (бюджети: обласний бюджет Київської області, районний бюджет Іванківського району Київської області)
Доходи від операцій із капіталом	
33010101	Кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення до розмежування земель державної та комунальної власності (крім земельних ділянок несільськогосподарського призначення, що перебувають у державній власності, на яких розташовані об'єкти, що підлягають приватизації, та земельних ділянок, які знаходяться на території Автономної Республіки Крим) (без розстрочення платежу)
33010301	Кошти від продажу земельних ділянок несільськогосподарського призначення до розмежування земель державної та комунальної власності, які знаходяться на території Автономної Республіки Крим (без розстрочення платежу)
33010500	Кошти від продажу прав на земельні ділянки несільськогосподарського призначення до розмежування земель державної та комунальної власності (крім продажу прав на земельні ділянки несільськогосподарського призначення, що перебувають у державній власності, на яких розташовані об'єкти, що підлягають приватизації, та земельних ділянок, які знаходяться на території Автономної Республіки Крим)
33010700	Кошти від продажу прав на земельні ділянки несільськогосподарського призначення до розмежування земель державної та комунальної власності, які знаходяться на території Автономної Республіки Крим

Перелік видатків, що здійснюються з Державного бюджету України

До видатків, що здійснюються з Державного бюджету України, належать видатки на:

- 1) державне управління:
 - а) законодавчу владу;
 - б) виконавчу владу;
 - в) Президента України;
- 2) судову владу;
- 3) міжнародну діяльність;
- 4) фундаментальні та прикладні дослідження і сприяння науково-технічному прогресу державного значення, міжнародні наукові та інформаційні зв'язки державного значення;
- 5) національну оборону (крім заходів та робіт із мобілізаційної підготовки місцевого значення);
- 6) правоохоронну діяльність, забезпечення безпеки держави та цивільний захист населення і територій (крім заходів, визначених пунктом 16 частини першої статті 91 Бюджетного кодексу України);
- 7) освіту:
 - а) загальну середню освіту:
 - спеціалізовані школи (у тому числі школи-інтернати) державної власності;
 - загальноосвітні школи соціальної реабілітації;
 - б) професійно-технічну освіту (на оплату послуг із підготовки кваліфікованих робітників на умовах державного замовлення у професійно-технічних навчальних закладах державної власності);
 - в) вищу освіту (на оплату послуг з підготовки фахівців, наукових та науково-педагогічних кадрів на умовах державного замовлення у вищих навчальних закладах державної власності);
 - г) післядипломну освіту (на оплату послуг з підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів на умовах державного замовлення у навчальних закладах державної власності);
 - г) позашкільні навчальні заклади та заходи з позашкільної роботи з дітьми згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
 - д) інші заклади та заходи в галузі освіти, що забезпечують виконання загальнодержавних функцій, згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
- 8) охорону здоров'я:
 - а) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (багатопрофільні лікарні та поліклініки, що виконують специфічні

- загальнодержавні функції, згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);
- б) спеціалізовану, високоспеціалізовану амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (клініки науково-дослідних інститутів, спеціалізованої лікарні, центри, лепрозорії, госпіталі для інвалідів Великої Вітчизняної війни, спеціалізовані медико-санітарні частини, спеціалізовані поліклініки, спеціалізовані стоматологічні поліклініки згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);
 - в) санаторно-реабілітаційну допомогу (загальнодержавні санаторії для хворих на туберкульоз, загальнодержавні спеціалізовані санаторії для дітей та підлітків, спеціалізовані санаторії для ветеранів війни, осіб, на яких поширюється чинність законів України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту", "Про жертви нацистських переслідувань", та інвалідів, загальнодержавні реабілітаційні установи та комплекси для інвалідів згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);
 - г) санітарно-епідеміологічний нагляд (санітарно-епідеміологічні станції, дезінфекційні станції, заходи боротьби з епідеміями);
 - г) інші програми в галузі охорони здоров'я, що забезпечують виконання загальнодержавних функцій, згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
- 9) соціальний захист та соціальне забезпечення:
- а) виплату пенсій військовослужбовцям рядового, сержантського та старшинського складу строкової служби та членам їхніх сімей, пенсій військовослужбовцям та особам начальницького й рядового складу органів внутрішніх справ, іншим особам, визначеним законом; сплату до Пенсійного фонду України страхових внесків за окремі категорії осіб, передбачені законом; виплату доплат, надбавок, підвищень до пенсій, додаткових пенсій, пенсій за особливі заслуги перед Україною, встановлених законом;
 - б) державні програми соціальної допомоги (грошова допомога біженцям; компенсації на медикаменти; програма протезування; програми й заходи із соціального захисту інвалідів, у тому числі програми й заходи Фонду соціального захисту інвалідів; відшкодування збитків, заподіяних громадянам; заходи, пов'язані з поверненням в Україну кримськотатарського народу та осіб інших національностей, які були незаконно депортовані з України, та розміщенням іноземців і осіб без громадянства, які незаконно перебувають на території України; щорічна разова грошова допомога ветеранам війни та жертвам нацистських переслідувань; довічні державні стипендії; кошти, що передаються до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування; програми соціального захисту громадян, які постраждали внаслідок Чорно-

- бильської катастрофи, державна соціальна допомога особам, які не мають права на пенсію, та інвалідам, інші види цільової грошової допомоги, встановлені законом);
- в) державну підтримку громадських організацій інвалідів і ветеранів, які мають статус всеукраїнських;
 - г) державні програми та заходи стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї;
 - г) державну підтримку молодіжних та дитячих громадських організацій на виконання загальнодержавних програм і заходів стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
 - д) державні програми підтримки будівництва (реконструкції) житла для окремих категорій громадян;
 - е) забезпечення функціонування всеукраїнських, державних, міжрегіональних центрів професійної реабілітації інвалідів і державних центрів соціальної реабілітації дітей-інвалідів у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України;
 - е) інші програми в галузі соціального захисту та соціального забезпечення, що забезпечують виконання загальнодержавних функцій, згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністром України;
 - ж) компенсацію дефіциту коштів Пенсійного фонду України для фінансування виплати пенсій у солідарній системі загальнообов'язкового державного пенсійного страхування у зв'язку з перерахуванням страхових внесків до накопичувальної системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування;
- 10) культуру та мистецтво:
- а) державні культурно-освітні програми (національні та державні бібліотеки, музеї і виставки національного значення, заповідники національного значення, міжнародні культурні зв'язки, державні культурно-освітні заходи);
 - б) державні театральні-видовищні програми (національні театри, національні філармонії, національні та державні музичні колективи й ансамблі та інші заклади й заходи мистецтва згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);
 - в) державну підтримку громадських організацій культури та мистецтва, що мають статус національних;
 - г) державні програми розвитку кінематографії;
 - г) державну архівну справу;
- 11) державні програми підтримки телебачення, радіомовлення, преси, книговидавництва, інформаційних агентств;
- 12) фізичну культуру і спорт:
- а) державні програми підготовки резерву і складу національних команд та забезпечення їх участі у змаганнях державного й міжнародного

значення (утримання центральних спортивних шкіл вищої спортивної майстерності згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України, формування національних команд, проведення навчально-тренувальних зборів і змагань державного значення з визнаних видів спорту; підготовка та участь національних збірних команд у міжнародних змаганнях з олімпійських та неолімпійських видів спорту (включаючи Олімпійські ігри та Всесвітні ігри з неолімпійських видів спорту), фінансова підтримка баз олімпійської підготовки згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);

б) державні програми з розвитку фізичної культури, спорту, фізкультурно-спортивної реабілітації інвалідів (центри державного значення з фізичної культури і спорту інвалідів, проведення навчально-тренувальних зборів, всеукраїнських змагань із видів спорту для інвалідів, заходів із фізкультурно-спортивної реабілітації інвалідів, утримання національних збірних команд із видів спорту для інвалідів, забезпечення їх підготовки та участі в міжнародних змаганнях (включаючи Параолімпійські та Дефлімпійські ігри), фінансова підтримка параолімпійського руху та баз параолімпійської й дефлімпійської підготовки згідно з переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України);

в) державні програми фізкультурно-спортивної спрямованості;

13) державні програми підтримки регіонального розвитку та пріоритетних галузей економіки;

14) програми реставрації пам'яток архітектури, спорудження (створення) пам'ятників і монументів державного значення;

15) державні програми розвитку транспорту, дорожнього господарства, зв'язку, телекомунікацій та інформатики;

16) державні інвестиційні програми (проекти);

17) державні програми з ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи, охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки, запобігання виникненню й ліквідації надзвичайних ситуацій та наслідків стихійного лиха;

18) створення та поповнення державних запасів і резервів;

19) обслуговування державного боргу;

20) проведення виборів у випадках, передбачених законом, та всеукраїнських референдумів;

21) інші програми, які мають виключно державне значення.

ТРАНСФЕРТИ, ЩО НАДАЮТЬСЯ З БЮДЖЕТІВ

Трансферти, що надаються з Державного бюджету України місцевим бюджетам

1. У Державному бюджеті України можуть передбачатися такі трансферти місцевим бюджетам:

- 1) дотація вирівнювання бюджету Автономної Республіки Крим, обласним бюджетам, бюджетам міст Києва та Севастополя, районним бюджетам та бюджетам міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, іншим бюджетам місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти;
- 2) додаткова дотація на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів;
- 3) субвенції на здійснення державних програм соціального захисту;
- 4) додаткова дотація на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, унаслідок надання пільг, встановлених державою;
- 4-1) субвенція на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності в населених пунктах;
- 5) субвенція на виконання інвестиційних програм (проектів);
- 6) інші додаткові дотації та інші субвенції.

2. Порядок та умови надання субвенцій із державного бюджету місцевим бюджетам визначаються Кабінетом Міністрів України.

Розподіл додаткових дотацій між місцевими бюджетами здійснюється на підставі критеріїв, визначених Кабінетом Міністрів України.

Порядок та умови надання субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам, яка вперше визначена законом про Державний бюджет України, затверджуються Кабінетом Міністрів України не пізніше 30 днів із дня набрання ним чинності.

3. У Державному бюджеті України затверджується обсяг дотації вирівнювання, субвенцій, а також коштів, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів, окремо для кожного з відповідних місцевих бюджетів, якщо є підстави для надання та отримання відповідних міжбюджетних трансфертів.

4. Розподіл обсягу додаткової дотації на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів між бюджетом Автономної Республіки Крим та обласними бюджетами затверджується законом про Державний бюджет України.

Додаткова дотація на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів розподіляється між бюджетом Автономної Республіки Крим, обласним бюджетом, бюджетами міст республіканського Автономної Республіки

Крим і обласного значення та бюджетами районів відповідно в таких пропорціях: не більш як 25 відсотків – для бюджету Автономної Республіки Крим, обласного бюджету та не менш як 75 відсотків – для бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення та бюджетів районів.

Рада міністрів Автономної Республіки Крим, обласні державні адміністрації здійснюють розподіл додаткової дотації на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів з урахуванням особливостей депресивних та гірських територій і тих, що мають низький показник чисельності населення та розгалужену мережу бюджетних установ.

Дотація вирівнювання бюджетам міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення і районним бюджетам, іншим бюджетам місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти

1. Дотація вирівнювання бюджетам міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення й районним бюджетам, іншим бюджетам місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти, визначається як перевищення розрахункового обсягу видатків, перелік яких визначено статтями 88–89 Кодексу (для бюджетів міст Києва та Севастополя – статтями 88–90 цього Кодексу), обрахованого із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригуючих коефіцієнтів:

- над розрахунковим обсягом кошика доходів місцевих бюджетів – для бюджетів міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, інших бюджетів місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти;
- над розрахунковим обсягом доходів, визначених частиною другою статті 66 цього Кодексу, – для районних бюджетів.

2. Розподіл обсягу міжбюджетних трансфертів, визначених пунктами 1 та 3 частини першої статті 96 Кодексу, затвердженого законом про Державний бюджет України, між бюджетами міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення й районними бюджетами, іншими бюджетами місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти, визначається на основі формули.

3. Формула розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів, визначених пунктами 1 та 3 частини першої статті 96 Кодексу, затверджується Кабінетом Міністрів України та має враховувати такі параметри:

- 1) фінансові нормативи бюджетної забезпеченості та коригуючі коефіцієнти до них;
- 2) кількість населення та кількість споживачів гарантованих послуг;

- 3) індекс відносної податкоспроможності відповідного бюджету;
- 4) розрахунковий обсяг кошика доходів місцевих бюджетів;
- 5) коефіцієнт вирівнювання;
- 6) норматив кількості працівників органів місцевого самоврядування в розрахунку до кількості населення.

У разі внесення змін до Формули розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів на плановий бюджетний період проект таких змін та аналітичні розрахунки й порівняльні таблиці щодо впливу запропонованих змін подаються разом із проектом закону про Державний бюджет України, схваленим Кабінетом Міністрів України.

4. Розрахунковий обсяг кошика доходів відповідного бюджету визначається із застосуванням індексу відносної податкоспроможності такого бюджету, який розраховується з використанням економіко-математичних методів та коригуючих коефіцієнтів на основі даних про фактичне виконання відповідного бюджету за три останніх бюджетних періоди.

5. Індекс відносної податкоспроможності є коефіцієнтом, що визначає рівень податкоспроможності відповідного бюджету в порівнянні з аналогічним середнім показником по Україні у розрахунку на одну людину.

6. Для визначення індексу відносної податкоспроможності відповідних бюджетів використовується кошик доходів місцевих бюджетів, визначений відповідно до статті 64 Кодексу (крім доходів, передбачених пунктами 2–5, 7–11, 13 частини першої статті 64 Кодексу) і статті 66 цього Кодексу (крім доходів, передбачених пунктами 2–6, 8–13, 15 частини першої статті 66 Кодексу), та інших доходів, встановлених законом про Державний бюджет України.

Обсяг доходів, передбачених пунктами 2–5, 7–11, 13 частини першої статті 64 та пунктами 2–6, 8–13, 15 частини першої статті 66 Кодексу, визначається окремо за кожним видом доходів.

7. При визначенні індексу відносної податкоспроможності розрахунковий обсяг кошика доходів місцевих бюджетів збільшується на суму втрат у доходах, що виникли внаслідок надання пільг платникам податків згідно з рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних місцевих рад.

8. Індеси відносної податкоспроможності відповідних бюджетів не можуть змінюватися й переглядатися частіше, ніж один раз на рік, без відповідного обґрунтування, крім випадків:

- виділення нових або зміни статусу вже існуючих адміністративно-територіальних одиниць;
- зміни місцезнаходження суб'єктів господарювання – платників податків;
- зміни податкового законодавства.

Зміна обсягу надходжень за відповідні бюджетні періоди доходів, які враховуються для визначення розрахункового обсягу кошика доходів місцевих бюджетів, має бути підтверджена органами стягнення.

Дотація вирівнювання бюджету Автономної Республіки Крим та обласним бюджетам

1. Дотація вирівнювання бюджету Автономної Республіки Крим та обласним бюджетам визначається як перевищення розрахункового обсягу видатків цих бюджетів, перелік яких визначено статтею 90 цього Кодексу, обраховано-го із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригуючих коефіцієнтів, над розрахунковим обсягом доходів бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів, що зараховуються до них відповідно до частини першої статті 66 цього Кодексу.

2. Розрахунковий обсяг доходів бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів обчислюється на основі прогнозних показників доходів, що зараховуються до цих бюджетів відповідно до частини першої статті 66 цього Кодексу, із застосуванням індексу відносної податкоспроможності з дотриманням умов його обчислення, визначених частинами п'ятою, сьомою та восьмою статті 98 цього Кодексу.

Кошти, що передаються до державного бюджету з бюджету Автономної Республіки Крим, обласних і районних бюджетів, міських (міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) бюджетів, інших бюджетів місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти

1. Якщо розрахунковий обсяг доходів бюджету Автономної Республіки Крим, обласних і районних бюджетів, міських (міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) бюджетів, інших бюджетів місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти, визначених відповідно до статей 64 та 66 цього Кодексу, перевищує розрахунковий обсяг видатків відповідного бюджету, обрахований із застосуванням фінансових нормативів бюджетної забезпеченості та коригуючих коефіцієнтів, для такого бюджету встановлюється обсяг коштів, що підлягають передачі до державного бюджету.

2. Коефіцієнт вирівнювання застосовується до обчисленого за формулою обсягу коштів, що підлягають передачі до державного бюджету, та визначається в межах від 0,6 до 1 з метою стимулювання нарощування доходів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, та диференціюється залежно від рівня виконання таких доходів.

Міжбюджетні трансферти між місцевими бюджетами

1. Міські (міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) і районні ради можуть передбачати у відповідних бюджетах дотації вирівнювання бюджетам районів у містах, бюджетам сіл, їх об'єднань, селищ, міст районного значення (крім бюджетів місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні

трансферти), а також кошти, що передаються з таких бюджетів до міських (міст Києва та Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) і районних бюджетів.

2. Верховна Рада Автономної Республіки Крим та місцеві ради можуть передбачати у відповідних бюджетах такі види міжбюджетних трансфертів:

- 1) субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування;
- 2) субвенції на проведення видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів;
- 3) субвенції на проведення видатків бюджетів місцевого самоврядування, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів;
- 4) субвенції на виконання інвестиційних програм (проектів), у тому числі на будівництво або реконструкцію об'єктів спільного користування;
- 5) додаткові дотації та інші субвенції.

Умови надання субвенцій, зазначених у цій частині статті, визначаються відповідним договором сторін, якщо інше не встановлено цим Кодексом.

3. Міжбюджетні трансферти між районним бюджетом та бюджетами місцевого самоврядування визначаються відповідно до цього Кодексу з урахуванням таких вимог:

- 1) дотація вирівнювання з районного бюджету до бюджету місцевого самоврядування визначається як перевищення розрахункового обсягу видатків, перелік яких визначено статтею 88 Кодексу, над розрахунковим обсягом доходів, перелік яких визначено статтею 64 Кодексу. Якщо розрахунковий обсяг доходів бюджету місцевого самоврядування, визначений статтею 64 Кодексу, перевищує розрахунковий обсяг видатків відповідного бюджету, для такого бюджету встановлюється обсяг коштів, що передаються до районного бюджету;
- 2) обсяг дотації вирівнювання з районного бюджету до відповідного бюджету місцевого самоврядування або обсяг коштів, що передаються із відповідного бюджету місцевого самоврядування до районного бюджету, визначається на основі Формули розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів між районним бюджетом та відповідними бюджетами місцевого самоврядування, яка затверджується Кабінетом Міністрів України, з урахуванням параметрів, визначених частиною третьою статті 98 цього Кодексу, та додаткових параметрів (коефіцієнтів пофакторного впливу, що затверджуються розпорядженням районної державної адміністрації в межах, визначених такою формулою, та визначають питому вагу кожного фактора у загальному обсязі видатків відповідних бюджетів місцевого самоврядування, але їх сумарне значення не може бути більшим за 1).

Індекс відносної податкоспроможності відповідного бюджету місцевого самоврядування є коефіцієнтом, що визначає рівень податкоспроможності

такого бюджету в порівнянні із середнім показником по зведеному бюджету району в розрахунку на одну людину (на основі даних про фактичне виконання відповідного бюджету місцевого самоврядування за три останніх бюджетних періоди з урахуванням положень частини сьомої статті 98 цього Кодексу) та переглядається в порядку, визначеному частиною восьмою статті 98 цього Кодексу.

Мінімальний рівень фінансового нормативу бюджетної забезпеченості бюджетів місцевого самоврядування встановлюється у Формулі розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів між районним бюджетом та відповідними бюджетами місцевого самоврядування.

Коефіцієнт вирівнювання застосовується до обчисленого за Формулою розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів між районним бюджетом та відповідними бюджетами місцевого самоврядування обсягу коштів, що передаються до районного бюджету, і визначається в межах від 0,6 до 1.

Прогнозний показник обсягу доходів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, зведеного бюджету району на плановий бюджетний період не може бути більшим від такого показника, врахованого при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів між державним бюджетом та зведеним бюджетом району;

3) районна державна адміністрація у п'ятиденний строк від терміну, визначеного частиною дев'ятою статті 75 цього Кодексу, здійснює розрахунки міжбюджетних трансфертів та подає їх Раді міністрів Автономної Республіки Крим, обласній державній адміністрації для перевірки й надання висновку щодо відповідності Формулі розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів між районним бюджетом та відповідними бюджетами місцевого самоврядування, а також доводить такі розрахунки до відома відповідних органів місцевого самоврядування.

Рада міністрів Автономної Республіки Крим, обласна державна адміністрація у п'ятиденний строк із дня отримання розрахунків міжбюджетних трансфертів надає відповідний висновок районній державній адміністрації, який подається до проекту районного бюджету разом із матеріалами, визначеними частиною першою статті 76 цього Кодексу.

Обсяги міжбюджетних трансфертів між районним бюджетом та відповідними бюджетами місцевого самоврядування у дводенний строк із дня затвердження районного бюджету доводяться до відповідних органів місцевого самоврядування;

4) якщо рішення про районний бюджет не затверджено в термін, визначений частиною другою статті 77 цього Кодексу, рішення про встановлення обсягів міжбюджетних трансфертів між районним бюджетом та відповідними бюджетами місцевого самоврядування приймається Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласною радою за поданням Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласної державної адміністрації з урахуванням вимог цього Кодексу та Формули

розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів між районним бюджетом та відповідними бюджетами місцевого самоврядування.

При цьому показники міжбюджетних трансфертів, визначені Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласною радою, не можуть бути погіршені (обсяги дотації вирівнювання з районного бюджету до відповідного бюджету місцевого самоврядування не можуть бути зменшені, а обсяги коштів, що передаються до районного бюджету з відповідного бюджету місцевого самоврядування, не можуть бути збільшені);

5) якщо на території села, селища, міста районного значення недостатньо бюджетних установ, які забезпечують надання гарантованих послуг, визначених пунктом 1 частини першої статті 8б цього Кодексу, в обсязі, визначеному фінансовими нормативами бюджетної забезпеченості, обсяг міжбюджетного трансферту для відповідного бюджету місцевого самоврядування визначається з урахуванням перерахунку кількості споживачів гарантованих послуг, здійсненого на підставі рішень відповідних місцевих рад, прийнятих кожною зі сторін, і укладання договору.

Такі договори укладаються до 1 серпня року, що передуватиме плановому. Якщо в установленний термін договори не укладено, рішення щодо перерахунку кількості споживачів гарантованих послуг приймається районною радою.

4. Положення частини третьої цієї статті поширюються на міжбюджетні відносини між міським (міста Севастополя, міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) бюджетом та бюджетами адміністративно підпорядкованих йому міст, сіл і селищ.

Субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту

1. Видатки місцевих бюджетів, передбачені в підпункті "б" пункту 4 частини першої статті 89 Кодексу, проводяться за рахунок субвенції із державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

2. За рахунок субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на надання пільг та житлових субсидій населенню на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу надаються пільги, виходячи з розрахунку вартості однієї тонни твердого палива та одного балона скрапленого газу на домогосподарство на рік, а особам, які мають таке право згідно зі статтею 48 Гірничого закону України, – з розрахунку вартості 3,1 тонни вугілля на побутові потреби на домогосподарство на рік. граничні показники вартості твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу в розрізі Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва й Севастополя визначаються Кабінетом Міністрів України.

Місцеві органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування мають право:

- встановлювати збільшені норми на придбання твердого та рідкого пального побутового палива та скрапленого газу особам, які мають право на пільги та житлові субсидії відповідно до законодавства, за рахунок та в межах коштів відповідних місцевих бюджетів;
- надавати пільги на тверде та рідке пічне побутове паливо і скраплений балонний газ у натуральній формі або готівкою.

Натуральні норми забезпечення населення твердим та рідким паливом побутовим паливом і скрапленим газом, відповідно до яких населенню будуть надаватися пільги й житлові субсидії готівкою для відшкодування витрат на їх придбання, затверджуються Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними, Київською та Севастопольською міськими державними адміністраціями в межах мінімальних норм та граничних показників їх вартості, встановлених Кабінетом Міністрів України, виходячи з обсягу коштів, призначених на зазначену мету.

3. За рахунок субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на надання пільг та житлових субсидій населенню на оплату електроенергії, природного газу, послуг тепло-, водопостачання й водовідведення, квартирної плати (утримання будинків і споруд та прибудинкових територій), вивезення побутового сміття та рідких нечистот надаються житлові субсидії населенню та пільги ветеранам війни; особам, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"; особам, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною; вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною; особам, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною; вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною; жертвам нацистських переслідувань; ветеранам військової служби; ветеранам органів внутрішніх справ; ветеранам податкової міліції; ветеранам державної пожежної охорони; ветеранам Державної кримінально-виконавчої служби; ветеранам служби цивільного захисту; ветеранам Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України; вдовам (вдівцям) померлих (загиблих) ветеранів військової служби, ветеранів органів внутрішніх справ, ветеранів податкової міліції, ветеранів державної пожежної охорони, ветеранів Державної кримінально-виконавчої служби, ветеранів служби цивільного захисту та ветеранів Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України; звільненим зі служби за віком, у зв'язку з хворобою або за вислугою років військовослужбовцям Служби безпеки України, працівникам міліції, особам начальницького складу податкової міліції, рядового й начальницького складу кримінально-виконавчої системи, державної пожежної охорони; пенсіонерам із числа слідчих прокуратури; дітям (до досягнення повноліття) працівників міліції, осіб начальницького складу податкової міліції, рядового й начальницького складу кримінально-виконавчої системи, державної пожежної охорони, загиблих або померлих у зв'язку з

виконанням службових обов'язків, непрацездатним членам сімей, які перебували на їх утриманні; звільненим із військової служби особам, які стали інвалідами під час проходження військової служби; батькам та членам сімей військовослужбовців, які загинули (померли) або пропали безвісти під час проходження військової служби; батькам та членам сімей осіб рядового й начальницького складу органів і підрозділів цивільного захисту, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, які загинули (померли), пропали безвісти або стали інвалідами під час проходження служби; реабілітованим громадянам, які стали інвалідами внаслідок репресій або є пенсіонерами; громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; дружинам (чоловікам) та опікунам (на час опікунства) дітей померлих громадян, смерть яких пов'язана з Чорнобильською катастрофою; пенсіонерам з числа спеціалістів із захисту рослин відповідно до частини четвертої статті 20 Закону України "Про захист рослин"; громадянам відповідно до пункту "г" частини першої статті 77 Основ законодавства України про охорону здоров'я, частини п'ятої статті 29 Закону України "Про культуру", частини другої статті 30 Закону України "Про бібліотеки і бібліотечну справу", абзацу першого частини четвертої статті 57 Закону України "Про освіту"; дітям війни; багатодітним сім'ям..

4. За рахунок субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на надання пільг та житлових субсидій населенню на придбання твердого та рідкого пічного побутового палива і скрапленого газу надаються житлові субсидії населенню та пільги ветеранам війни; особам, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"; особам, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною; вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною; особам, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною; вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною; жертвам нацистських переслідувань; ветеранам військової служби; ветеранам органів внутрішніх справ; ветеранам податкової міліції; ветеранам державної пожежної охорони; ветеранам Державної кримінально-виконавчої служби; ветеранам служби цивільного захисту; ветеранам Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України; вдовам (вдівцям) померлих (загиблих) ветеранів військової служби, ветеранів органів внутрішніх справ, ветеранів податкової міліції, ветеранів державної пожежної охорони, ветеранів Державної кримінально-виконавчої служби, ветеранів служби цивільного захисту та ветеранів Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України; звільненим зі служби за віком, у зв'язку з хворобою або за вислугою років працівникам міліції, особам начальницького складу податкової міліції, рядового й начальницького складу кримінально-виконавчої системи, державної пожежної охорони; дітям (до досягнення повноліття) працівників міліції, осіб начальницького складу податкової

міліції, рядового й начальницького складу кримінально-виконавчої системи, державної пожежної охорони, загиблих або померлих у зв'язку з виконанням службових обов'язків, непрацездатним членам сімей, які перебували на їх утриманні; громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; дружинам (чоловікам) та опікунам (на час опікунства) дітей померлих громадян, смерть яких пов'язана з Чорнобильською катастрофою; пенсіонерам з числа спеціалістів із захисту рослин відповідно до частини четвертої статті 20 Закону України "Про захист рослин"; громадянам відповідно до пункту "г" частини першої статті 77 Основ законодавства України про охорону здоров'я, частини п'ятої статті 29 Закону України "Про культуру", частини другої статті 30 Закону України "Про бібліотеки і бібліотечну справу", абзацу першого частини четвертої статті 57 Закону України "Про освіту"; багатодітним сім'ям; особам, які мають таке право згідно зі статтею 48 Гірничого закону України; компенсації особам, які згідно зі статтями 43 і 48 Гірничого закону України мають право на безоплатне отримання вугілля на побутові потреби, але проживають у будинках, що мають центральне опалення.

5. За рахунок субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на надання пільг із послуг зв'язку, інших передбачених законодавством пільг (окрім пільг на одержання ліків, зубопротезування, оплату електроенергії, природного і скрапленого газу на побутові потреби, твердого та рідкого пічного побутового палива, послуг тепло-, водопостачання й водовідведення, квартирної плати (утримання будинків і споруд та прибудинкових територій), вивезення побутового сміття та рідких нечистот) на компенсацію втрати частини доходів у зв'язку з відміною податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів та відповідним збільшенням ставок акцизного податку з пального та на компенсацію за пільговий проїзд окремих категорій громадян надаються пільги ветеранам війни; особам, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"; особам, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною; вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною; особам, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною; вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною; ветеранам праці; жертвам нацистських переслідувань; ветеранам військової служби, ветеранам органів внутрішніх справ; ветеранам податкової міліції; ветеранам державної пожежної охорони; ветеранам Державної кримінально-виконавчої служби; ветеранам служби цивільного захисту, ветеранам Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України; вдовам (вдівцям) померлих (загиблих) ветеранів військової служби, ветеранів органів внутрішніх справ, ветеранів податкової міліції, ветеранів державної пожежної охорони, ветеранів Державної кримінально-виконавчої служби, ветеранів служби цивільного захисту та ветеранів Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України; особам, звільненим із військової служби, які стали інвалідами під

час проходження військової служби; інвалідам, дітям-інвалідам та особам, які супроводжують інвалідів I групи або дітей-інвалідів (не більше одного супроводжуючого); пенсіонерам із числа слідчих прокуратури; реабілітованим громадянам, які стали інвалідами внаслідок репресій або є пенсіонерами; громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; дружинам (чоловікам) та опікунам (на час опікунства) дітей померлих громадян, смерть яких пов'язана з Чорнобильською катастрофою, багатодітним сім'ям, а також здійснюються компенсаційні виплати за пільговий проїзд окремих категорій громадян.

6. Кабінет Міністрів України може здійснювати перерозподіл обсягів субвенцій із державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту між їх видами та між місцевими бюджетами, виходячи з фактично нарахованих обсягів відповідних пільг, субсидій і допомоги населенню в межах загального обсягу таких субвенцій.

Додаткова дотація на компенсацію втрат доходів місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, унаслідок наданих державою податкових пільг

1. Надання державою податкових пільг, які зменшують доходи місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, має супроводжуватися наданням додаткової дотації з державного бюджету місцевим бюджетам на компенсацію відповідних втрат доходів місцевих бюджетів.

Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності в населених пунктах

1. Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності в населених пунктах надається в межах обсягу, затвердженого законом про Державний бюджет України, за рахунок 15 відсотків таких доходів спеціального фонду державного бюджету: акцизного податку з підакцизних товарів (продукції) в частині нафтопродуктів і транспортних засобів, ввізного мита на нафтопродукти і транспортні засоби та шини до них, плати за проїзд автомобільними дорогами транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, вагові або габаритні параметри яких перевищують нормативні.

У законі про Державний бюджет України затверджуються обсяги зазначеної субвенції окремо для бюджету Автономної Республіки Крим, обласних і районних бюджетів, міських (міст Києва й Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) бюджетів, інших бюджетів місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти, а також нормативи щомісячних відрахувань від доходів спеціального фонду державного бюджету, які є джерелом надання цієї субвенції.

2. Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності в населених пунктах розподіляється між бюджетом Автономної Республіки Крим, обласними та районними бюджетами, міськими (міст Києва й Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) бюджетами, іншими бюджетами місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти, і між районним бюджетом та відповідними бюджетами місцевого самоврядування на основі формул, що затверджуються Кабінетом Міністрів України та мають враховувати такі параметри:

- 1) кількість населення;
- 2) обсяги доходів відповідних місцевих бюджетів за 2010 рік від податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів;
- 3) розміри відрахувань збору за першу реєстрацію транспортного засобу до відповідних місцевих бюджетів згідно з пунктом 2 частини другої статті 69 цього Кодексу.

3. Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання вулиць і доріг комунальної власності в населених пунктах перераховується за рахунок фактичних доходів спеціального фонду державного бюджету, які є джерелом надання зазначеної субвенції, та не може перевищувати обсягу, затвердженого законом про Державний бюджет України.

Субвенції на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування

1. Субвенція на утримання об'єктів спільного користування чи ліквідацію негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування надається з одного місцевого бюджету іншому для компенсації відповідних видатків.

2. Умови утримання об'єктів спільного користування чи ліквідації негативних наслідків діяльності об'єктів спільного користування та надання субвенції визначаються на договірних засадах між надавачем субвенції та її отримувачем.

Субвенції на виконання інвестиційних програм (проектів)

1. Надання субвенцій на виконання інвестиційних програм (проектів) ґрунтується на таких основних принципах:

- 1) принцип об'єктивності та відкритості – отримувач субвенції визначається за прозорими процедурами;
- 2) принцип єдності – розподіл коштів має забезпечити реалізацію системи національних цінностей і завдань інноваційного розвитку та сприяти зменшенню відмінностей у рівні життя населення різних регіонів країни;
- 3) принцип збалансованого розвитку – надання державної підтримки територіям із урахуванням їхнього потенціалу;

4) принцип цільового використання коштів – субвенція використовується виключно на мету, визначену її надавачем, із урахуванням прогнозних і програмних документів економічного й соціального розвитку країни та відповідної території, державних цільових програм, прогнозу бюджету на наступні за плановим два бюджетних періоди.

2. Субвенції на виконання інвестиційних програм (проектів) надаються з державного бюджету місцевим бюджетам із урахуванням таких основних засад:

1) економічної ефективності досягнення цілей інвестиційної програми (проекту) із залученням мінімального обсягу бюджетних коштів на виконання інвестиційних програм (проектів);

2) направленості субвенції виключно на створення, приріст чи оновлення основних фондів комунальної форми власності (насамперед на завершення будівництва та реконструкції об'єктів зі ступенем будівельної готовності понад 70 відсотків);

3) фінансової забезпеченості інвестиційних програм (проектів), строк впровадження яких довший, ніж бюджетний період, необхідними фінансовими ресурсами місцевих бюджетів, кредитами (позиками), залученими під державні та/або місцеві гарантії, та коштами субвенції на їх виконання впродовж усього строку впровадження;

4) рівня забезпеченості об'єктами виробничої, комунікаційної та соціальної інфраструктури, що підвищує інвестиційну привабливість території;

6) участі бюджету – отримувача субвенції:

– для бюджетів сіл, їх об'єднань, селищ, міст районного значення – не менш як 1 відсоток надходжень бюджету розвитку;

– для бюджету Автономної Республіки Крим, обласних і районних бюджетів, бюджетів міста Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення – не менш як 3 відсотки надходжень бюджету розвитку;

– для бюджету міста Києва – не менш як 5 відсотків надходжень бюджету розвитку;

7) обґрунтування спроможності подальшого утримання за рахунок коштів місцевих бюджетів об'єктів комунальної власності.

3. Розподіл субвенції на виконання інвестиційних програм (проектів) здійснюється в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, з урахуванням завдань і заходів державної стратегії регіонального розвитку, регіональних стратегій розвитку на підставі формалізованих параметрів, що базуються на фактичних і прогнозних показниках економічного та соціального розвитку відповідної території (основними з яких є показники обсягу промислового виробництва, обсягу валової продукції сільського господарства, обсягу інвестицій у основний капітал, рівня щільності населення, рівня безробіття населення, доходів населення в розрахунку на одну особу, середньомісячної заробітної плати працівників).

Субвенції на проведення видатків бюджетів місцевого самоврядування, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів

1. Субвенції на проведення видатків бюджетів місцевого самоврядування, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, можуть передбачатися у складі таких бюджетів, якщо інший орган державної влади, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування може забезпечити такі повноваження ефективніше.

2. Умови та порядок надання субвенції на проведення видатків бюджетів місцевого самоврядування, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, визначаються відповідним договором сторін.

Субвенції на виконання інвестиційних програм (проектів) із місцевих бюджетів

1. Субвенції на виконання інвестиційних програм (проектів) надаються з одного місцевого бюджету іншому на підставі договору між надавачем субвенції та її отримувачем.

Порядок перерахування міжбюджетних трансфертів

1. Міжбюджетні трансферти з державного бюджету місцевим бюджетам перераховуються з рахунків державного бюджету органами Державної казначейської служби України бюджету Автономної Республіки Крим, обласним бюджетам, бюджетам міст Києва й Севастополя, міст республіканського Автономної Республіки Крим і міст обласного значення та районним бюджетам, іншим бюджетам місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти. Перерахування коштів, що передаються до державного бюджету з бюджету Автономної Республіки Крим, бюджетів міст Києва й Севастополя, бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення, районних і обласних бюджетів, інших бюджетів місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти, забезпечується відповідними органами Державної казначейської служби України.

2. Порядок перерахування міжбюджетних трансфертів із державного бюджету місцевим бюджетам (включаючи бюджети районів у містах), коштів, що передаються до державного бюджету з місцевих бюджетів, а також порядок перерахування міжбюджетних трансфертів між місцевими бюджетами визначаються Кабінетом Міністрів України та мають забезпечувати своєчасність, рівномірність, гарантованість і повноту перерахування трансфертів.

Перерахування дотації вирівнювання з державного бюджету здійснюється органами Державного казначейства України за нормативами щоденних відрахувань, які визначаються законом про Державний бюджет України, від кошика доходів державного бюджету для надання міжбюджетних трансфертів, що надходять на аналітичні рахунки обліку доходів державного бюджету

на відповідній території, та коштів, що передаються до державного бюджету з бюджету Автономної Республіки Крим, бюджетів міст Києва й Севастополя, бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та міст обласного значення, районних і обласних бюджетів, інших бюджетів місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти. Якщо за нормативами щоденних відрахувань не забезпечується отримання місячної суми дотації вирівнювання відповідно до розпису Державного бюджету України, Державна казначейська служба України перераховує недоотриману місячну суму дотації вирівнювання із загального фонду державного бюджету не пізніше 10 числа місяця, наступного за звітним.

3. Перерахування коштів до державного бюджету (міських і районних бюджетів) із відповідних місцевих бюджетів здійснюється органами Державної казначейської служби України за рахунок фактичних надходжень кошика доходів відповідних місцевих бюджетів згідно з нормативами щоденних відрахувань, визначених законом про Державний бюджет України (рішенням міської чи районної ради про місцевий бюджет). Обсяг перерахування зазначених коштів за нормативами щоденних відрахувань наростаючим підсумком із початку року не може перевищувати однієї дванадцятої річної суми, визначеної законом про Державний бюджет України (рішенням міської чи районної ради про місцевий бюджет), помноженої на кількість місяців у звітному періоді.

4. До складу кошика доходів державного бюджету для надання міжбюджетних трансфертів належать доходи загального фонду державного бюджету, визначені пунктами 1–4, 6 (без урахування бюджетного відшкодування податку на додану вартість грошовими коштами), 7–11, 18, 24–26 частини другої статті 29 цього Кодексу з урахуванням частини п'ятої статті 29 цього Кодексу.

5. З метою стимулювання місцевих органів влади до нарощування доходів бюджету здійснюється перерахування до загального фонду місцевих бюджетів 50 відсотків надходжень податку на прибуток підприємств та акцизного податку понад річні розрахункові обсяги, визначені в законі про Державний бюджет України за загальним фондом, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

6. Кабінет Міністрів України за погодженням із Комітетом Верховної Ради України з питань бюджету може здійснювати розподіл та перерозподіл обсягів субвенцій і додаткових дотацій із державного бюджету місцевим бюджетам (окрім додаткової дотації на вирівнювання фінансової забезпеченості місцевих бюджетів) між місцевими бюджетами в межах загального обсягу відповідних субвенцій і додаткових дотацій. При цьому обсяги субвенцій із державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту можуть перерозподілятися відповідно до частини шостої статті 102 цього Кодексу.

СКЛАД ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

Склад доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів

1. До доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать:

- 1) податок на доходи фізичних осіб у частині, визначеній статтею 65 Бюджетного кодексу України;
- 2) 50 відсотків збору за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування, що зараховується до міських бюджетів міст Києва й Севастополя;
- 3) 50 відсотків збору за спеціальне використання води (крім збору за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення), що зараховується до міських бюджетів міст Києва й Севастополя користувачами води за місцем її забору;
- 4) 50 відсотків плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім плати за користування надрами в межах континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони), що зараховується до міських бюджетів міст Києва й Севастополя;
- 5) плата за використання інших природних ресурсів, що зараховується до міських бюджетів міст Києва й Севастополя;
- 6) плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та сертифікати, що видаються виконавчими органами відповідних місцевих рад;
- 7) плата за ліцензії та сертифікати, що зараховується до міських бюджетів міст Києва й Севастополя ліцензіатами, які здійснюють діяльність на території міст Києва й Севастополя;
- 8) плата за ліцензії на виробництво спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що зараховується до міських бюджетів міст Києва й Севастополя ліцензіатами, які здійснюють діяльність на території міст Києва й Севастополя;
- 9) плата за ліцензії на право експорту, імпорту та оптової торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, спиртом етиловим ректифікованим виноградним, спиртом етиловим ректифікованим плодовим, спиртом-сирцем виноградним, спиртом-сирцем плодовим, що зараховується до міських бюджетів міст Києва й Севастополя ліцензіатами, які здійснюють діяльність на території міст Києва й Севастополя;

- 10) плата за ліцензії на право експорту, імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що зараховується до міських бюджетів міст Києва й Севастополя ліцензіатами, які здійснюють діяльність на території міст Києва й Севастополя;
 - 11) плата за державну реєстрацію (крім реєстраційного збору за проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців), що зараховується до міських бюджетів міст Києва й Севастополя;
 - 12) реєстраційний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, що справляється виконавчими органами відповідних місцевих рад;
 - 13) плата за ліцензії на право оптової торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами, що зараховується до міських бюджетів міст Києва й Севастополя ліцензіатами, які здійснюють діяльність на території міст Києва й Севастополя;
 - 14) плата за ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами, що зараховується до міських бюджетів міст Києва й Севастополя ліцензіатами, які здійснюють діяльність на території міст Києва й Севастополя;
 - 15) державне мито в частині, що належить відповідним бюджетам.
2. Податок на доходи фізичних осіб, який сплачується (перераховується):
- податковим агентом – юридичною особою (її філією, відділенням, іншим відокремленим підрозділом) чи представництвом нерезидента – юридичної особи, зараховується до відповідного бюджету за їх місцезнаходженням (розташуванням) у обсягах податку, нарахованого на доходи, що виплачуються фізичній особі;
 - податковим агентом – фізичною особою, зараховується до відповідного бюджету за місцем реєстрації такої фізичної особи в податкових органах;
 - фізичною особою, яка отримує доходи від особи, що не є податковим агентом, зараховується до відповідного бюджету за податковою адресою такої фізичної особи.

Нормативи відрахувань податку на доходи фізичних осіб до бюджетів місцевого самоврядування

1. До доходів бюджету міста Києва зараховується 50 відсотків податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України на території міста Києва. До доходів бюджету міста Севастополя зараховується 100 відсотків податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України на території міста Севастополя.

2. До доходів бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення зараховується 75 відсотків податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України на території цих міст.

3. До доходів бюджетів сіл, їх об'єднань, селищ, міст районного значення зараховується 25 відсотків податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України на відповідній території.

Склад доходів бюджету Автономної Республіки Крим, обласних та районних бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів

1. Для забезпечення реалізації спільних соціально-економічних і культурних програм Автономної Республіки Крим, територіальних громад до доходів бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать:

- 1) 25 відсотків податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України на відповідній території;
- 2) 50 відсотків збору за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування;
- 3) 50 відсотків збору за спеціальне використання води (крім збору за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення), що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів користувачами води за місцем її забору;
- 4) 50 відсотків плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення (крім плати за користування надрами в межах континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони);
- 5) плата за використання інших природних ресурсів;
- 6) акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) (крім акцизного податку, що зараховується до спеціального фонду державного бюджету згідно із законом про Державний бюджет України), що сплачується платниками, які зареєстровані в Автономній Республіці Крим, – до доходів бюджету Автономної Республіки Крим;
- 7) плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та сертифікати, що видаються Радою міністрів Автономної Республіки Крим та обласними державними адміністраціями;
- 8) плата за ліцензії та сертифікати, що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;
- 9) плата за ліцензії на виробництво спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;

- 10) плата за ліцензії на право експорту, імпорту та оптової торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, спиртом етиловим ректифікованим виноградним, спиртом етиловим ректифікованим плодовим, спиртом-сирцем виноградним, спиртом-сирцем плодовим, що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;
 - 11) плата за ліцензії на право експорту, імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;
 - 12) плата за державну реєстрацію (крім реєстраційного збору за проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців);
 - 13) плата за ліцензії на право оптової торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами, що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;
 - 14) плата за ліцензії на право роздрібною торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами, що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим та обласних бюджетів ліцензіатами за місцем здійснення діяльності;
 - 15) плата за надані в оренду ставки, що знаходяться в басейнах річок загальнодержавного значення.
2. Для забезпечення реалізації спільних соціально-економічних і культурних програм територіальних громад до доходів районних бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать:
- 1) 50 відсотків податку на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) згідно з Податковим кодексом України на території сіл, їх об'єднань, селищ, міст районного значення;
 - 2) плата за ліцензії на певні види господарської діяльності та сертифікати, що видаються районними державними адміністраціями;
 - 3) реєстраційний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, що справляється відповідними районними державними адміністраціями.

Доходи місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів

1. До доходів загального фонду місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать:
 - 1) фіксований податок, що зараховується до місцевих бюджетів у порядку, визначеному статтями 65 і 66 цього Кодексу для податку на доходи фізичних осіб;
 - 2) податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності.

Податок на прибуток підприємств та фінансових установ комунальної власності, засновником яких є Верховна Рада Автономної Республіки Крим, обласні, районні, міські, селищні та сільські ради, зараховується відповідно до бюджету Автономної Республіки Крим, обласних, районних, міських, селищних і сільських бюджетів;

- 3) плата за користування надрами для видобування корисних копалин місцевого значення; плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин; збір за спеціальне використання води водних об'єктів місцевого значення; збір за спеціальне використання лісових ресурсів (окрім збору за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування). Такі платежі зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування за місцезнаходженням (місцем розташування) відповідних природних ресурсів, а щодо водних об'єктів – за місцем податкової реєстрації платника збору;
- 4) плата за землю, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;
- 7) місцеві податки і збори (крім єдиного податку), що зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування, включаючи податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності (крім збору в частині провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах);
- 8) фіксований сільськогосподарський податок у частині, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування;
- 9) частина чистого прибутку (доходу) комунальних унітарних підприємств та їх об'єднань, що вилучається до бюджету, в порядку, визначеному Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідними місцевими радами;
- 10) плата за розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів (окрім коштів, отриманих вищими та професійно-технічними навчальними закладами від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право);
- 11) штрафні санкції за порушення законодавства про патентування;
- 12) адміністративні штрафи, що накладаються місцевими органами виконавчої влади та виконавчими органами місцевих рад або утвореними ними в установленому порядку адміністративними комісіями;
- 13) штрафні санкції внаслідок невиконання укладених розпорядником бюджетних коштів договорів із суб'єктами господарювання на придбання товарів, робіт і послуг за рахунок коштів місцевих бюджетів;

- 14) надходження від орендної плати за користування майновим комплексом та іншим майном, що перебуває в комунальній власності;
 - 15) плата за надані в оренду водні об'єкти місцевого значення;
 - 16) концесійні платежі щодо об'єктів комунальної власності (крім платежів, визначених пунктом 5 частини другої цієї статті);
 - 17) кошти, отримані від надання учасниками процедури закупівель забезпечення їх пропозиції конкурсних торгів, які не підлягають поверненню цим учасникам, у випадках, передбачених Законом України "Про здійснення державних закупівель", у частині здійснення закупівель за рахунок коштів місцевих бюджетів;
 - 18) кошти, отримані від учасника – переможця процедури закупівлі під час укладання договору про закупівлю як забезпечення виконання цього договору, які не підлягають поверненню учаснику-переможцю, в частині здійснення закупівель за рахунок коштів місцевих бюджетів;
 - 19) 80 відсотків коштів, отриманих підприємствами, установами та організаціями, що утримуються за рахунок місцевих бюджетів, за здані у вигляді брухту й відходів золото, платину, метали платинової групи, дорогоцінне каміння, і 50 відсотків коштів, отриманих цими підприємствами, установами та організаціями за здане у вигляді брухту й відходів срібло;
 - 20) кошти від реалізації безхазяйного майна (у тому числі такого, від якого відмовився власник або отримувач), знахідок, спадкового майна (у разі відсутності спадкоємців за заповітом і за законом, усунення їх від права на спадкування, неприйняття ними спадщини, а також відмови від її прийняття), майна, одержаного територіальною громадою в порядку спадкування чи дарування, а також валютних цінностей і грошових коштів, власники яких не відомі;
 - 21) інші доходи загального фонду місцевих бюджетів, що визначаються законом про Державний бюджет України.
2. До надходжень спеціального фонду місцевих бюджетів належать:
- 1) надходження бюджету розвитку місцевих бюджетів (визначені в частині першій статті 71 цього Кодексу);
 - 2) збір за першу реєстрацію транспортного засобу, що зараховується в розмірі: 30 відсотків – до бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів та 70 відсотків – до бюджету міста Сімферополя й бюджетів міст – обласних центрів у разі реєстрації транспортних засобів на території цих міст; 50 відсотків – до бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів та 50 відсотків – до міських, селищних і сільських бюджетів у разі реєстрації транспортних засобів на відповідній території; 60 відсотків – до бюджету міста Києва та 40 відсотків – до обласного бюджету Київської області в разі реєстрації транспортних засобів у місті Києві; 100 відсотків – до бюджету міста Севастополя в разі реєстрації транспортних засобів у місті Севастополі;

- 3) збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності в частині провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах;
- 4) кошти від відшкодування втрат сільськогосподарського й лісогосподарського виробництва, що зараховуються у розмірі: 100 відсотків – до бюджетів міст Києва й Севастополя, 25 відсотків – до бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів, 75 відсотків – до бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, 15 відсотків – до районних бюджетів, 60 відсотків – до бюджетів міст районного значення, селищ і сіл;
- 5) концесійні платежі щодо об'єктів комунальної власності (які мають цільове спрямування згідно із законом);
- 7) 70 відсотків грошових стягнень за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища внаслідок господарської та іншої діяльності, в тому числі: до сільських, селищних, міських бюджетів – 50 відсотків, обласних бюджетів та бюджету Автономної Республіки Крим – 20 відсотків, бюджетів міст Києва й Севастополя – 70 відсотків;
- 8) відрахування 10 відсотків вартості питної води суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють реалізацію питної води через системи централізованого водопостачання з відхиленням від відповідних стандартів, що зараховуються до бюджетів міст, селищ та сіл;
- 9) власні надходження бюджетних установ, що утримуються за рахунок відповідного місцевого бюджету;
- 10) 70 відсотків збору за забруднення навколишнього природного середовища (крім збору, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками), в тому числі: до сільських, селищних, міських бюджетів – 50 відсотків, обласних бюджетів та бюджету Автономної Республіки Крим – 20 відсотків, бюджетів міст Києва й Севастополя – 70 відсотків;
- 11) цільові та добровільні внески підприємств, установ, організацій і громадян до республіканського Автономної Республіки Крим та місцевих фондів охорони навколишнього природного середовища;
- 12) надходження до цільових фондів, утворених Верховною Радою Автономної Республіки Крим та місцевими радами;
- 13) повернення кредитів, наданих із місцевих бюджетів індивідуальним сільським забудовникам;
- 14) повернення кредитів, наданих із місцевих бюджетів молодим сім'ям і самотнім молодим громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла, а також пеня й відсотки за користування ними;
- 15) інші надходження, визначені законом про Державний бюджет України.

Склад видатків місцевих бюджетів

Видатки, що здійснюються з бюджетів сіл, їх об'єднань, селищ, міст районного значення та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів на:

- 1) органи місцевого самоврядування сіл, селищ, міст районного значення;
- 2) освіту:

- а) дошкільну освіту;

- б) загальну середню освіту (навчально-виховні комплекси “дошкільний навчальний заклад – загальноосвітній навчальний заклад”, “загальноосвітній навчальний заклад – дошкільний навчальний заклад” за умови, що загальноосвітній навчальний заклад – I ступеня);

- 3) сільські, селищні та міські палаци й будинки культури, клуби, центри дозвілля, інші клубні заклади та бібліотеки.

Видатки, що здійснюються з районних бюджетів та бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів на:

- 1) державне управління:

- а) органи місцевого самоврядування міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення;

- б) органи місцевого самоврядування районного значення;

- 2) освіту:

- а) дошкільну освіту (в містах республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення);

- б) загальну середню освіту: загальноосвітні навчальні заклади (у тому числі: загальноосвітні навчальні заклади всіх ступенів, спеціалізовані школи (крім шкіл, визначених у підпункті “а” пункту 7 частини першої статті 87 Бюджетного кодексу України), ліцеї, гімназії, колегіуми, вечірні (змінні) школи); навчально-виховні комплекси “дошкільний навчальний заклад – загальноосвітній навчальний заклад”, “загальноосвітній навчальний заклад – дошкільний навчальний заклад” (окрім навчально-виховних комплексів, визначених у підпункті “б” пункту 2 частини першої статті 88 Бюджетного кодексу України);

- в) навчальні заклади для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації: загальноосвітні школи-інтернати, загальноосвітні навчальні заклади для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячі будинки, навчально-реабілітаційні центри (якщо не менше 70 відсотків кількості учнів загальноосвітніх шкіл-інтернатів, загальноосвітніх навчальних закладів для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячих будинків, навчально-реабілітаційних

- центрів припадає на територію відповідного міста чи району), дитячі будинки сімейного типу та прийомні сім'ї;
- г) інші державні освітні програми;
 - г) вищу освіту (на оплату послуг із підготовки фахівців, наукових і науково-педагогічних кадрів у вищих навчальних закладах I–IV рівнів акредитації державної та комунальної власності відповідно до програм соціально-економічного розвитку регіонів);
 - д) позашкільну освіту (заходи районного значення з позашкільної роботи з дітьми);
- 3) охорону здоров'я:
- а) первинну медико-санітарну, амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (лікарні широкого профілю, пологові будинки, станції швидкої та невідкладної медичної допомоги, поліклініки й амбулаторії, загальні стоматологічні поліклініки, а також дільничні лікарні, медичні амбулаторії, фельдшерсько-акушерські та фельдшерські пункти, центри первинної медичної (медико-санітарної) допомоги);
 - б) програми медико-санітарної освіти (міські й районні центри здоров'я та заходи із санітарної освіти);
- 4) соціальний захист та соціальне забезпечення:
- а) державні програми соціального забезпечення: притулки для дітей, центри соціально-психологічної реабілітації дітей та соціальні гуртожитки для дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування (якщо не менше 70 відсотків кількості дітей, які перебувають у цих закладах, припадає на територію відповідного міста чи району); територіальні центри соціального обслуговування (надання соціальних послуг); центри соціальної реабілітації дітей-інвалідів; центри професійної реабілітації інвалідів, компенсації фізичним особам, які надають соціальні послуги громадянам похилого віку, інвалідам, дітям-інвалідам, хворим, які не здатні до самообслуговування та потребують сторонньої допомоги;
 - б) державні програми соціального захисту:
 - допомога сім'ям із дітьми, малозабезпеченим сім'ям, інвалідам з дитинства, дітям-інвалідам, тимчасова державна допомога дітям;
 - додаткові виплати населенню на покриття витрат із оплати житлово-комунальних послуг (житлові субсидії населенню), пільги окремим категоріям громадян, що надаються: ветеранам війни; особам, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"; особам, що мають особливі заслуги перед Батьківщиною; вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною; особам, що мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною; вдовам (вдівцям) та батькам померлих (загиблих) осіб, які мають особливі

трудові заслуги перед Батьківщиною; жертвам нацистських переслідувань; ветеранам військової служби; ветеранам органів внутрішніх справ; ветеранам податкової міліції; ветеранам державної пожежної охорони; ветеранам Державної кримінально-виконавчої служби; ветеранам служби цивільного захисту; ветеранам Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України; вдовам (вдівцям) померлих (загиблих) ветеранів військової служби, ветеранів органів внутрішніх справ, ветеранів податкової міліції, ветеранів державної пожежної охорони, ветеранів Державної кримінально-виконавчої служби, ветеранів служби цивільного захисту та ветеранів Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України; звільненим зі служби за віком, хворобою або вислугою років військовослужбовцям Служби безпеки України, працівникам міліції, особам начальницького складу податкової міліції, рядового й начальницького складу кримінально-виконавчої системи, державної пожежної охорони; пенсіонерам із числа слідчих прокуратури; дітям (до досягнення повноліття) працівників міліції, осіб начальницького складу податкової міліції, рядового й начальницького складу кримінально-виконавчої системи, державної пожежної охорони, загиблих або померлих у зв'язку з виконанням службових обов'язків, непрацездатним членам сімей, які перебували на їх утриманні; звільненим із військової служби особам, які стали інвалідами під час проходження військової служби; батькам та членам сімей військовослужбовців, що загинули (померли) або пропали безвісти під час проходження військової служби; батькам та членам сімей осіб рядового й начальницького складу органів і підрозділів цивільного захисту, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, які загинули (померли), пропали безвісти або стали інвалідами під час проходження служби; реабілітованим громадянам, що стали інвалідами внаслідок репресій або є пенсіонерами; громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; дружинам (чоловікам) та опікунам (на час опікунства) дітей померлих громадян, смерть яких пов'язана з Чорнобильською катастрофою; пенсіонерам із числа спеціалістів із захисту рослин відповідно до частини четвертої статті 20 Закону України "Про захист рослин"; громадянам відповідно до пункту "і" частини першої статті 77 Основ законодавства України про охорону здоров'я, частини п'ятої статті 29 Закону України "Про культуру", частини другої статті 30 Закону України "Про бібліотеки і бібліотечну справу", абзацу першого частини четвертої статті 57 Закону України "Про освіту"; особам, які мають таке право згідно зі статтею 48 Гірничого закону України; ветеранам праці; дітям війни; багатодітним сім'ям, інвалідам, дітям-інвалідам та особам, які супроводжують ін-

- валідів I групи або дітей-інвалідів (не більше одного супроводжуючого);
- компенсації особам, які згідно зі статтями 43 та 48 Грничого закону України мають право на безоплатне отримання вугілля на побутові потреби, але проживають у будинках, що мають центральне опалення;
 - компенсаційні виплати за пільговий проїзд окремих категорій громадян;
 - виплата державної соціальної допомоги на дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях, грошового забезпечення батькам-вихователям і прийомним батькам за надання соціальних послуг у дитячих будинках сімейного типу та прийомних сім'ях за принципом "гроші ходять за дитиною";
 - компенсацію фізичним особам, які користувалися пільгами щодо сплати податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, втрати частини їх доходів у зв'язку з відміною такого податку та відповідним збільшенням ставок акцизного податку з пального згідно з Податковим кодексом України;
- в) державні програми підтримки будівництва (реконструкції) житла для окремих категорій громадян;
- г) районні та міські програми й заходи щодо реалізації державної політики стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї, у тому числі утримання та програми районних і міських центрів соціальних служб для сім'ї, дітей та молоді;
- 5) державні культурно-освітні та театральні-видовищні програми (театри, районні (міські) бібліотеки або централізовані бібліотеки районної (міської) централізованої бібліотечної системи, музеї, виставки, палаци та будинки культури, школи естетичного виховання дітей, включаючи заклади та установи комунальної власності, яким надано статус національних, зоопарки загальнодержавного значення державної власності);
- б) державні програми розвитку фізичної культури і спорту: утримання та навчально-тренувальна робота дитячо-юнацьких спортивних шкіл усіх типів (окрім шкіл республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення), заходи з фізичної культури і спорту та фінансова підтримка організацій фізкультурно-спортивної спрямованості і спортивних споруд місцевого значення.
- Видатки, що здійснюються з бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів на:
- 1) державне управління:
 - а) представницьку й виконавчу владу Автономної Республіки Крим;
 - б) обласні ради;

2) освіту:

- а) загальну середню освіту для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації: спеціальні загальноосвітні навчальні заклади для дітей, які потребують корекції фізичного та/або розумового розвитку, загальноосвітні санаторні школи-інтернати; загальноосвітні школи-інтернати, загальноосвітні навчальні заклади для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячі будинки, навчально-реабілітаційні центри (крім загальноосвітніх шкіл-інтернатів, загальноосвітніх навчальних закладів для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячих будинків, навчально-реабілітаційних центрів, визначених у підпункті "в" пункту 2 частини першої статті 89 Бюджетного кодексу України, та дитячих будинків сімейного типу і прийомних сімей);
- б) професійно-технічну освіту (на оплату послуг із підготовки кваліфікованих робітників на умовах державного замовлення у професійно-технічних навчальних закладах державної та комунальної власності, видатки на що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів у державному бюджеті);
- в) вищу освіту (на оплату послуг із підготовки фахівців, наукових та науково-педагогічних кадрів на умовах регіонального замовлення у вищих навчальних закладах комунальної власності, а також на умовах державного замовлення у вищих навчальних закладах державної власності за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України);
- г) післядипломну освіту (на оплату послуг із підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів на умовах регіонального замовлення);
- г) позашкільну освіту (заходи республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення з позашкільної роботи з дітьми);
- д) інші державні освітні програми;

3) охорону здоров'я:

- а) консультативну амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (лікарні республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення);
- б) спеціалізовану амбулаторно-поліклінічну та стаціонарну допомогу (спеціалізовані лікарні, поліклініки, включаючи стоматологічні, центри, диспансери, госпіталі для інвалідів Великої Вітчизняної війни, будинки дитини, станції переливання крові);
- в) санаторно-курортну допомогу (санаторії для хворих на туберкульоз, санаторії для дітей та підлітків, санаторії медичної реабілітації);
- г) інші державні програми медичної та санітарної допомоги (медико-соціальні експертні комісії, бюро судмедекспертизи, центри медичної статистики, бази спецмедпостачання, центри здоров'я та заходи санітарної освіти, регіональні заходи з реалізації державних програм, інші програми й заходи);

4) соціальний захист та соціальне забезпечення:

- а) державні програми соціального захисту та соціального забезпечення: допомога по догляду за інвалідами I чи II групи внаслідок психічного розладу; виплати компенсації реабілітованим; дитячі будинки-інтернати; навчання та трудове влаштування інвалідів; будинки-інтернати для громадян похилого віку та інвалідів; будинки-інтернати для дітей-інвалідів; центри з нарахування та здійснення соціальних виплат; притулки для дітей, центри соціально-психологічної реабілітації дітей та соціальні гуртожитки для дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування (крім відповідних притулків, центрів і гуртожитків, визначених у підпункті "а" пункту 4 частини першої статті 89 цього Кодексу); пільгове медичне обслуговування громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; компенсаційні виплати інвалідам на бензин (пальне), ремонт, техобслуговування автотранспорту та транспортне обслуговування, а також на встановлення телефонів інвалідам I і II груп; відшкодування витрат на поховання учасників бойових дій та інвалідів війни; центри соціальної реабілітації дітей-інвалідів, центри професійної реабілітації інвалідів;
- б) республіканські Автономної Республіки Крим та обласні програми й заходи з реалізації державної політики стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї, в тому числі утримання та програми республіканського Автономної Республіки Крим і обласних центрів соціальних служб для сім'ї, дітей та молоді;
- в) інші державні соціальні програми;

5) культуру та мистецтво:

- а) державні культурно-освітні програми (республіканські Автономної Республіки Крим та обласні бібліотеки, музеї та виставки, включаючи заклади й установи комунальної власності, яким надано статус національних);
 - б) державні театральні-видовищні програми (філармонії, музичні колективи й ансамблі, театри, палаци та будинки культури республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення, інші заклади та заходи в галузі мистецтва, включаючи заклади й установи комунальної власності, яким надано статус національних);
 - в) інші державні культурно-мистецькі програми;
- б) фізичну культуру і спорт:
- а) державні програми з розвитку фізичної культури і спорту (утримання та навчально-тренувальна робота дитячо-юнацьких спортивних шкіл усіх типів республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення (крім шкіл, визначених у підпункті "б" цього пункту), заходи з фізичної культури і спорту республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення);

б) державні програми з розвитку фізичної культури, спорту, фізкультурно-спортивної реабілітації інвалідів (центри республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення з фізичної культури і спорту інвалідів, дитячо-юнацькі спортивні школи для інвалідів усіх типів; проведення заходів із фізкультурно-спортивної реабілітації інвалідів, навчально-тренувальних зборів і змагань республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення з фізичної культури і спорту інвалідів).

Видатки місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів на:

- 1) місцеву пожежну охорону;
- 2) позашкільну освіту;
- 3) соціальний захист та соціальне забезпечення:
 - а) програми місцевого значення стосовно дітей, молоді, жінок, сім'ї;
 - б) місцеві програми соціального захисту окремих категорій населення;
 - в) програми соціального захисту малозабезпеченої категорії учнів професійно-технічних навчальних закладів;
 - г) центри обліку та заклади соціального захисту для бездомних осіб, центри соціальної адаптації осіб, звільнених із установ виконання покарань;
 - г) компенсаційні виплати за пільговий проїзд окремих категорій громадян;
 - д) компенсації фізичним особам, які надають соціальні послуги громадянам похилого віку, інвалідам, дітям-інвалідам, хворим, що не здатні до самообслуговування та потребують сторонньої допомоги;
 - е) надання ветеранським організаціям фінансової підтримки та кредитування;
- 4) відшкодування різниці між розміром ціни (тарифу) на житлово-комунальні послуги, що затверджувалися або погоджувалися рішенням місцевого органу виконавчої влади та органу місцевого самоврядування, та розміром економічно обґрунтованих витрат на їх виробництво (надання);
- 5) місцеві програми розвитку житлово-комунального господарства та благоустрою населених пунктів;
- 6) культурно-мистецькі програми місцевого значення, в тому числі зоопарки загальнодержавного значення комунальної власності;
- 7) програми підтримки кінематографії та засобів масової інформації місцевого значення;
- 8) місцеві програми з розвитку фізичної культури і спорту;
- 9) типові проектування, реставрацію та охорону пам'яток архітектури місцевого значення;
- 10) транспорт, дорожнє господарство:
 - а) регулювання цін (тарифів) на перевезення пасажирів у пасажирському транспорті за рішенням місцевого органу виконавчої влади та органу місцевого самоврядування відповідно до наданих повноважень;

- б) експлуатацію дорожньої системи місцевого значення (у тому числі роботи, що проводяться спеціалізованими монтажньо-експлуатаційними підрозділами);
- в) будівництво, реконструкцію, ремонт та утримання доріг місцевого значення;
- 11) заходи з організації рятування на водах;
- 12) обслуговування місцевого боргу;
- 13) програми природоохоронних заходів місцевого значення;
- 14) управління комунальним майном;
- 15) регулювання земельних відносин;
- 16) заходи у сфері захисту населення й територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру в межах повноважень, встановлених законом;
- 17) заходи та роботи з мобілізаційної підготовки місцевого значення;
- 18) проведення місцевих виборів у випадках, передбачених законом, та республіканських Автономної Республіки Крим і місцевих референдумів;
- 19) членські внески до асоціацій органів місцевого самоврядування та їх добровільних об'єднань;
- 20) підвищення кваліфікації депутатів місцевих рад;
- 21) інші програми, пов'язані з виконанням власних повноважень, затверджені Верховною Радою Автономної Республіки Крим, відповідною місцевою радою згідно із законом.

ПРАВА ТА ОBOB'ЯЗКИ СУБ'ЄКТІВ ПЕРЕВІРКИ

Права:

- отримувати всю необхідну інформацію на об'єкті перевірки, від вищих установ і організацій, банків, інших установ і організацій, пов'язаних із діяльністю об'єкта перевірки;
- безперешкодно входити до будь-яких приміщень та сховищ об'єкта перевірки, якщо інше не передбачено законами України;
- отримувати від посадових осіб об'єкта перевірки оригінали документів або їх копії та інші матеріали, дані на комп'ютерних електронних носіях, витяги з цих документів;
- знайомитися з таємними документами та документами з обмеженим доступом, за умови наявності допуску до державної таємниці та інших необхідних документів;
- вимагати від посадових осіб об'єкта перевірки невідкладного усунення виявлених порушень та надання у визначений термін інформації про це;
- отримувати пояснення від посадових осіб об'єкта перевірки, інших установ, організацій, підприємств, пов'язаних із діяльністю об'єкта перевірки;
- у разі потреби складати протоколи про адміністративні правопорушення.

Обов'язки:

- дотримуватися принципів законності, повноти, об'єктивності, достовірності та обґрунтованості під час проведення перевірки;
- на будь-якій стадії перевірки приймати від посадових осіб об'єкта перевірки подані за їх ініціативою заяви, зауваження, пояснення щодо предмета перевірки та проводити перевірку викладених у цих зверненнях питань, про що зазначати в акті перевірки;
- не оприлюднювати матеріали перевірки щодо об'єкта перевірки до розгляду їх Колегією Рахункової палати;
- у разі виявлення фактів, які свідчать про скоєння злочину, інформувати про це правоохоронні органи.

ПРАВА ТА ОБОВ'ЯЗКИ ОБ'ЄКТІВ ПЕРЕВІРКИ

Права:

- вимагати від суб'єкта перевірки доручення на проведення перевірки;
- надавати заяви, зауваження й пояснення щодо предмета перевірки, а також за її результатами (на будь-якій стадії перевірки).

Обов'язки:

- сприяти нормальній роботі суб'єктів перевірки, не чинити їм перешкод, забезпечити їх робочими місцями та необхідними технічними засобами;
- створити належні, в тому числі технічні, умови для роботи перевіряючих, якісного та повного виконання поставлених перед ними завдань;
- надавати необхідні документи, пояснення щодо питань, які стосуються предмета перевірки;
- вживати невідкладних заходів щодо усунення виявлених порушень, відшкодування завданої шкоди та притягнення до відповідальності осіб, винних у скоєнні порушень.

ОБОВ'ЯЗКИ ТА ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ СЛУЖБОВИХ ОСІБ ДЕРЖАВНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНСПЕКЦІЇ УКРАЇНИ

Обов'язки

Службові особи органів Держфінінспекції зобов'язані:

- суворо додержуватися Конституції України, законів України, прав та інтересів громадян, підприємств, установ і організацій, що охороняються законом;
- у випадках виявлення зловживань і порушень чинного законодавства передавати правоохоронним органам матеріали ревізій, а також повідомляти про виявлені зловживання й порушення державним органам і органам, уповноваженим управляти державним майном;
- при вилученні документів у зв'язку з їх підркокою або виявленими зловживаннями негайно повідомити про це правоохоронні органи. Вилучені документи зберігаються до закінчення ревізії. Після цього вони повертаються відповідному підприємству, установі або організації, якщо правоохоронними органами не прийнято рішення про виїмку цих документів;
- забезпечувати дотримання комерційної та службової таємниць.

Відповідальність

За невиконання або неналежне виконання службовими особами органів Держфінінспекції своїх обов'язків вони притягаються до дисциплінарної та кримінальної відповідальності відповідно до чинного законодавства.

Права державних фінансових інспекцій у Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі

Залучати до виконання окремих робіт, участі у вивченні окремих питань учених і фахівців, у тому числі на договірній основі, працівників органів виконавчої влади, державних фондів, підприємств, установ та організацій, зокрема для проведення контрольних замірів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт, контрольних запусків у виробництво сировини й матеріалів, контрольних аналізів сировини, матеріалів і готової продукції, інших перевірок.

Одержувати від державних органів та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій усіх форм власності, інших юридичних осіб та їх посадових осіб, фізичних осіб – підприємців інформацію, документи та матеріали, необхідні для виконання покладених на Інспекцію завдань.

Скликати наради, створювати комісії та робочі групи.

Користуватися відповідними інформаційними базами даних державних органів, державними, в тому числі урядовими, системами зв'язку й комунікацій, мережами спеціального зв'язку та іншими технічними засобами.

Здійснювати державний фінансовий контроль шляхом проведення:

– інспектування у формі планових і позапланових ревізій певного комплексу чи окремих питань фінансово-господарської діяльності підприємств, установ та організацій (використання і збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів; правильність визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань; ефективність використання коштів і майна; стан і достовірність бухгалтерського обліку й фінансової звітності в місцевих органах виконавчої влади, органах місцевого самоврядування, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували в періоді, що перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували в періоді, що перевіряється) державне чи комунальне майно; дотримання законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного й місцевих бюджетів);

– державного фінансового аудиту;

– перевірки державних закупівель.

Перевіряти в ході державного фінансового контролю грошові й бухгалтерські документи, звіти, кошториси та інші документи, що підтверджують надходження та витрачання коштів і матеріальних цінностей, документи щодо

проведення процедур закупівель, проводити перевірку фактичної наявності цінностей (коштів, цінних паперів, сировини, матеріалів, готової продукції, устаткування тощо).

Безперешкодного доступу в ході державного фінансового контролю на склади, у сховища, виробничі та інші приміщення, що належать підприємствам, установам та організаціям, що контролюються.

Вимагати від керівників підконтрольних установ проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахунків, у разі відмови в її проведенні звертатися до суду щодо спонукання до проведення інвентаризації, а до ухвалення відповідного рішення судом опечатувати в установленому порядку каси, касові приміщення, склади та архіви.

Одержувати від службових і матеріально відповідальних осіб об'єктів, що контролюються, письмові пояснення з питань, які виникають у ході здійснення державного фінансового контролю.

Вилучати під час проведення ревізії в підприємств, установ та організацій копії фінансово-господарських і бухгалтерських документів, які свідчать про порушення, а на підставі рішення суду вилучати до закінчення ревізії оригінали зазначених документів.

Одержувати від Національного банку України та його установ, інших банків і кредитних установ необхідні відомості, копії документів, довідки про банківські операції та залишки коштів на рахунках об'єктів, що контролюються, а від інших підприємств та організацій, у тому числі недержавної форми власності, що мали правові відносини із зазначеними об'єктами, – довідки й копії документів про операції та розрахунки з підприємствами, установами й організаціями.

Проводити на підприємствах, в установах та організаціях зустрічні звірки з метою документального й фактичного підтвердження виду, обсягу та якості операцій і розрахунків для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку підприємства, установи та організації, що контролюються.

Пред'являти керівникам та іншим особам підприємств, установ та організацій, що контролюються, обов'язкові до виконання вимоги щодо усунення виявлених порушень законодавства.

Зупиняти операції з бюджетними коштами в установленому законодавством порядку, а також застосовувати та ініціювати застосування відповідно до закону інших заходів впливу в разі виявлення порушень законодавства.

Вилучати в судовому порядку до бюджету виявлені під час проведення ревізії приховані, занижені валютні та інші платежі, порушувати перед відповідними державними органами питання про припинення бюджетного фінансування і кредитування в разі, коли отримані підприємствами, установами та організаціями кошти й позички використовуються з порушенням законодавства.

Порушувати перед відповідними державними органами питання про визнання недійсними договорів, укладених із порушенням законодавства, у судо-

вому порядку стягувати в дохід держави кошти, отримані підконтрольними установами за незаконними договорами, без установлених законом підстав та з порушенням законодавства.

Накладати у випадках, передбачених законом, адміністративні стягнення.

Порушувати перед керівниками відповідних органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій питання про притягнення до відповідальності осіб, винних у допущених порушеннях.

При виявленні збитків, завданих державі чи об'єкту контролю, визначати їх розмір згідно з методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України.

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Серія “БЮДЖЕТНА І ПОДАТКОВА СИСТЕМИ: МЕТОДОЛОГІЯ, ОРГАНІЗАЦІЯ, НАВЧАННЯ”

Головний редактор серії Т. І. Єфименко

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ У КОНТЕКСТІ БЮДЖЕТНОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

Навчальний посібник

Відповідальний за випуск

В. Д. Королюк

Редактори:

І. А. Книш, С. В. Бартош

Коректори:

С. М. Циркун, Н. Г. Пузиренко

Комп'ютерна верстка

І. М. Кіріличева

Підп. до друку 25.12.2012. Формат 60×84/16. Папір офсетний № 1. Друк офсетний.

Гарнітура “Warnock Pro”. Ум. друк. арк. 54,87. Обл.-вид. арк. 48,76.

Наклад 300 прим. Зам. 12-1141к

Державна навчально-наукова установа “Академія фінансового управління”

04119, м. Київ, вул. Дегтярівська, 38–44, тел./факс: (044) 277-51-15.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи

до Державного реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів
видавничої продукції ДК № 4384 від 08.08.2012.

Віддруковано на ПАТ “ВПІОЛ”

03151, м. Київ, вул. Волинська, 60.

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру видавців, виготівників
і розповсюджувачів видавничої продукції ДК № 4404 від 31.08.2012.

Бухгалтерський облік і контроль у контексті Бюджетного кодексу України : навч. посіб. / С. В. Свірко, І. О. Кондратюк, О. О. Дорошенко, Н. М. Старченко ; передм. Т. І. Єфименко. – К. : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2012. – 944 с. – (Серія “Бюджетна і податкова системи: методологія, організація, навчання”).

ISBN 978-966-2380-48-4

У навчальному посібнику докладно висвітлено питання бухгалтерського обліку та контролю діяльності суб'єктів бюджетної сфери в контексті положень Бюджетного кодексу України.

Для студентів, аспірантів, викладачів вищих навчальних закладів економічного спрямування, наукових і практичних працівників, державних службовців.

**УДК 657:658.115](075.8)
ББК 65.052.21я73**