

ЗМІСТ

Передмова	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ЗАСАДИ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ	8
1.1. Бюджетна система України та основи бюджетного процесу	9
1.2. Бюджетні установи і правове забезпечення їхньої діяльності	18
1.3. Розпорядники бюджетних коштів та їхні функції	26
1.4. Бюджетні асигнування, призначення. Поняття кошторису бюджетної установи.....	28
Питання для контролю знань	37
Тестові завдання	38
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	41
2.1. Правове регулювання обліку в бюджетних установах.....	42
2.2. Організація обліку в бюджетних установах	46
2.3. Облікова політика в бюджетних установах.....	53
2.4. Порядок проведення інвентаризації в бюджетних установах	63
2.5. План рахунків бюджетних установ та його структура.....	71
2.6. Форма ведення обліку в бюджетних установах	72
2.7. Баланс бюджетної установи	75
Питання для контролю знань	77
Вправи для закріплення знань	78
Тестові завдання	79
РОЗДІЛ 3. ОБЛІК НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ	82
3.1. Загальна характеристика нефінансових активів бюджетної установи	83
3.2. Облік надходження та вибуття основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та інвестиційної нерухомості бюджетної установи	96
3.3. Облік надходження та вибуття нематеріальних активів бюджетної установи.....	138
3.4. Облік надходження та вибуття біологічних активів бюджетної установи ..	157
3.5. Облік надходження та вибуття запасів бюджетної установи	159
3.6. Відображення інформації про нефінансові активи у фінансовій звітності бюджетної установи	174
Питання для контролю знань	176
Вправи для закріплення знань	176
Тестові завдання	177

РОЗДІЛ 4. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ АКТИВІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ	180
4.1. Загальна характеристика фінансових активів бюджетної установи	181
4.2. Облік руху грошових коштів та їх еквівалентів бюджетної установи.....	182
4.3. Облік дебіторської заборгованості бюджетної установи	198
4.4. Облік фінансових інвестицій бюджетної установи	213
4.5. Відображення інформації про фінансові активи у фінансовій звітності бюджетної установи	223
Питання для контролю знань	226
Вправи для закріплення знань	227
Тестові завдання	227
РОЗДІЛ 5. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ	229
5.1. Загальна характеристика власного капіталу бюджетної установи.....	230
5.2. Облік внесеного капіталу бюджетної установи та цільового фінансування	233
5.3. Облік капіталу в дооцінках бюджетної установи	237
5.4. Облік капіталу в підприємствах бюджетної установи.....	242
5.5. Облік цільового фінансування розпорядників бюджетних коштів	245
Питання для контролю знань	252
Вправи для закріплення знань	253
Тестові завдання	254
РОЗДІЛ 6. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ	258
6.1. Характеристика зобов'язань бюджетної установи, класифікація, визнання та оцінка	259
6.2. Облік довгострокових зобов'язань бюджетної установи	269
6.3. Облік поточних зобов'язань бюджетної установи	279
6.4. Відображення інформації про зобов'язання бюджетної установи у фінансовій звітності.....	339
Питання для контролю знань	340
Вправи для закріплення знань	341
Тестові завдання	342
РОЗДІЛ 7. ФІНАНСОВА ТА БЮДЖЕТНА ЗВІТНІСТЬ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ	345
7.1. Сутність фінансової звітності бюджетної установи та її призначення	346
7.2. Принципи та вимоги до складання фінансової звітності	348
7.3. Склад фінансової звітності бюджетної установи та її елементи	350
7.4. Порядок складання, подання й оприлюднення фінансової звітності бюджетними установами.....	355
7.5. Бюджетна звітність бюджетних установ та порядок її подання	357

Питання для контролю знань	364
Вправи для закріплення знань	364
Тестові завдання	366
РОЗДІЛ 8. ОСНОВНІ ЗАСАДИ ЗДІЙСНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ	368
8.1. Загальні положення та зміст фінансового контролю, види. Органи державного фінансового контролю та їх характеристика.....	369
8.2. Організація і методика внутрішнього контролю розпорядників бюджетних коштів	377
8.3. Організація і методика внутрішнього аудиту розпорядників бюджетних коштів	382
Питання для контролю знань	393
Тестові завдання	394
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	399
ДОДАТКИ	408

ПЕРЕДМОВА

Статтею 56 Бюджетного кодексу України передбачено, що бюджетні установи ведуть бухгалтерський облік відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку в порядку, встановленому Міністерством фінансів України.

Міністерством фінансів України на виконання Плану заходів до Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 20 червня 2018 р. № 437-р, здійснюється удосконалення національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС) у зв'язку із змінами міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору та з урахуванням змін у національному законодавстві.

Бюджетні установи, як неприбуткові організації в фінансово-господарській діяльності, мають свої особливості, що впливають на методологію бухгалтерського обліку, звітності та контролю. Визначальним є те, що вони становлять складову частину бюджетної системи країни і забезпечуються фінансуванням для здійснення діяльності.

Міністерство фінансів відповідно до ст. 26 Бюджетного кодексу України та Положення про Міністерство фінансів України забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері державного внутрішнього фінансового контролю, визначає організаційно-методологічні засади та дає оцінку функціонуванню систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту.

Відповідно до статті 26 Бюджетного кодексу України розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх установах і на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери управління таких розпорядників бюджетних коштів.

За останні роки в бюджетній сфері відбулися значні перетворення: затверджено та введено в дію 20 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, які відповідають міжнародним стандартам; форми фінансової звітності в державному секторі,

а також Порядок їх заповнення; типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи; запроваджено використання єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку, завдяки якому забезпечується єдиний підхід щодо відображення господарських операцій суб'єктами державного сектору; інформаційно — аналітичну систему «Є — Казна», яка дозволяє контролювати витрати та оперативно приймати фінансову звітність. З метою формування єдиних підходів до організації та здійснення внутрішнього контролю, який спрямований, зокрема, для забезпечення дотримання законності, ефективного управління державними фінансами прийнято Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів.

Підручник підготовлено у відповідності з програмою освітньої компоненти «Облік у бюджетних установах», яка входить до переліку обов'язкових дисциплін освітньо-професійної програми «Облік і оподаткування». У ньому висвітлено методологію та організацію бухгалтерського обліку в бюджетних установах, облік нефінансових активів (основних засобів, нематеріальних активів, запасів, біологічних активів, виробництва), фінансових активів (грошових коштів та їх еквівалентів, фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості), зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат, методологічні основи звітності, а також основи державного фінансового контролю, зокрема внутрішнього контролю та аудиту розпорядників бюджетних коштів (бюджетних установ).

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ЗАСАДИ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

- 1.1. Бюджетна система України та основи бюджетного процесу
- 1.2. Бюджетні установи і правове забезпечення їхньої діяльності
- 1.3. Розпорядники бюджетних коштів та їхні функції
- 1.4. Бюджетні асигнування, призначення. Поняття кошторису бюджетної установи.

Нормативні та регулюючі документи:

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003р. № 436-IV зі змінами.
2. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IVзі змінами.
3. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI зі змінами.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року № 2755 — VI із змінами.
5. Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців та формувань», Закон України від 15.05.03 р. № 755-IV зі змінами.
6. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 року № 2464 — УІ зі змінами.
7. Концепція застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14 вересня 2002 р. № 538-р.
8. Про бюджетну класифікацію, наказ МФУ від 14.01.2011 № 11 зі змінами.
9. Порядок ведення Реєстру неприбуткових установ та організацій, включення неприбуткових підприємств, установ та організацій до Реєстру та виключення з Реєстру, постанова КМУ від 13 липня 2016 р. № 440 зі змінами.
10. Порядок формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів, наказ Міністерства фінансів України від 22.12.2011 № 1691 зі змінами.

11. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ від 28.02.02 р. № 228 зі змінами.

12. НП(С)БО в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», наказ МФУ від 28.12.2009 № 1541 зі змінами.

***Ключові слова:** бюджетна система, бюджет, бюджетний процес, бюджетний період, суб'єкт державного сектору, бюджетна установа, загальний фонд, спеціальний фонд, доходи бюджету, видатки бюджету, розпорядники бюджетних коштів, головні розпорядники, одержувачі бюджетних коштів, неприбуткова установа, гуманітарна допомога, кошторис бюджетної установи, бюджетні асигнування, бюджетні призначення, бюджетні зобов'язання, кредитування бюджету, фінансування бюджету, бюджетна програма.*

1.1. Бюджетна система України та основи бюджетного процесу

Основним законодавчим документом, який регулює діяльність бюджетних установ являється Бюджетний Кодекс України (БКУ). Він визначає засади бюджетної системи України, її структуру (рис.1.1), принципи, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства. До складу бюджетного законодавства належать нормативно-правові акти, що регулюють бюджетні відносини в Україні, а саме: Конституція України; Бюджетний кодекс України; закон про Державний бюджет України; інші закони, що регулюють бюджетні відносини, передбачені статтею 1 БКУ; нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, прийняті на підставі і на виконання БКУ та інших законів України; нормативно-правові акти органів виконавчої влади, прийняті на підставі і на виконання БКУ; рішення про місцевий бюджет; рішення органів Автономної республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, прийняті відповідно до БКУ.

Бюджети поділяються на державний бюджет та місцеві бюджети і їх сукупність, яка побудована з урахуванням економічних відносин, державного і адміністративно-територіальних устроїв та регулюється

нормами права, складає **бюджетну систему України**, яка ґрунтується на таких принципах (рис.1.2).

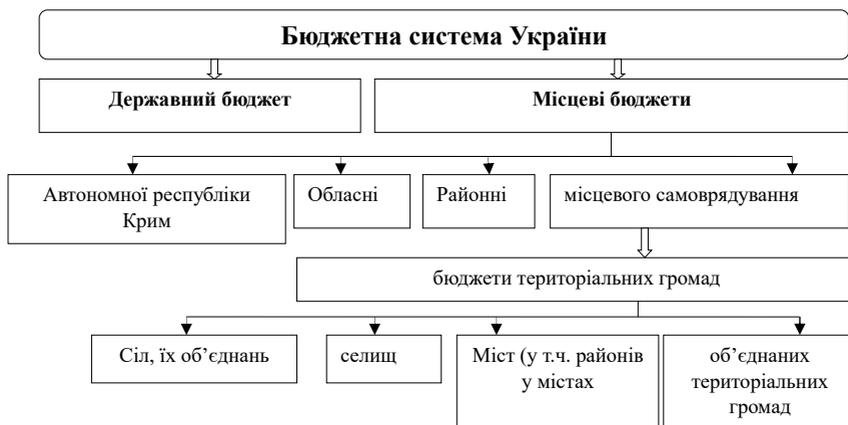


Рис.1.1. Структура бюджетної системи України



Рис. 1.2. Принципи бюджетної системи України

Бюджетний процес — регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

Для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду використовують план формування та використання фінансових ресур-

сів, який називається **бюджетом** (п. 1 ст. 2 БКУ). Здійснювати його виконання протягом бюджетного періоду надано повноваження органам державної влади та місцевого самоврядування, яке закріплено **Законом України «Про Державний бюджет України»**.

Бюджетний період для всіх бюджетів, що складають бюджетну систему України, становить один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року. Неприйняття Верховною Радою України закону про Державний бюджет України до 1 січня відповідного року не є підставою для встановлення іншого бюджетного періоду.

Бюджет виконує такі основні *функції*:

- **розподільчу** (розподіл та перерозподіл валового внутрішнього продукту і національного доходу);
- **контрольну** (дозволяє знати наскільки своєчасно і в повному обсязі фінансові ресурси надходять у розпорядження держави та як раціонально й ефективно вони використовуються);
- **регулюючу** (втручання держави через державний бюджет на відтворювальні процеси у суспільстві).

Складові частини бюджету: загальний фонд і спеціальний фонд.

Загальний фонд бюджету включає:

- ✓ *всі доходи бюджету, крім тих, що призначені для зарахування до спеціального фонду бюджету;*
- ✓ *всі видатки бюджету, що здійснюються за рахунок надходжень загального фонду бюджету;*
- ✓ *кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету без визначення цільового спрямування та надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок надходжень загального фонду бюджету);*
- ✓ *фінансування загального фонду бюджету.*

Спеціальний фонд бюджету включає:

- ✓ *доходи бюджету (включаючи власні надходження бюджетних установ), які мають цільове спрямування;*
- ✓ *видатки бюджету, що здійснюються за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету (у тому числі власних надходжень бюджетних установ);*
- ✓ *кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету з визначенням цільового спрямування та надання кредитів з бюджету).*

ту, що здійснюється за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету);

✓ *фінансування спеціального фонду бюджету.*

Щоб згрупувати доходи, видатки та фінансування бюджету за економічними ознаками, функціональною діяльністю, організаційним устроєм відповідно до чинного законодавства та міжнародних стандартів, Міністерством фінансів України розроблено **бюджетну класифікацію** — єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів; (ст.2 Бюджетного кодексу України), яка знайшла своє відображення в наказі МФУ від 14.01.2011 № 11«Про бюджетну класифікацію» зі змінами та доповненнями від 04.12.2018 № 959. Бюджетна класифікація є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень.

Бюджетна класифікація має такі складові частини (ст.8 БКУ): 1) класифікація доходів бюджету; 2) класифікація видатків та кредитування бюджету; 3) класифікація фінансування бюджету; 4) класифікація боргу.

Доходи бюджету — податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ).

Видатки бюджету — кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування; компенсація частини суми штрафних (фінансових) санкцій, що перераховується покупцям (споживачам) за рахунок штрафних (фінансових) санкцій, застосованих органами, що контролюють справляння надходжень бюджету, за наслідками проведеної перевірки за зверненням або скаргою покупця (споживача) про порушення платником податків встановленого порядку проведення розрахункових операцій.

Кредитування бюджету — операції з надання коштів з бюджету на умовах повернення, платності та строковості, внаслідок чого ви-

никають зобов'язання перед бюджетом (надання кредитів з бюджету), та операції з повернення таких коштів до бюджету (повернення кредитів до бюджету).

Фінансування бюджету — надходження та витрати бюджету, пов'язані із зміною обсягу боргу, обсягів депозитів і цінних паперів, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), зміна залишків бюджетних коштів, які використовуються для покриття дефіциту бюджету або визначення профіциту бюджету.

Відповідно до бюджетної класифікації **доходи бюджету** класифікуються за такими розділами (рис. 1.3): податкові надходження (**код 10000000**); неподаткові надходження (**код 20000000**); доходи від операцій з капіталом (**код 30000000**); офіційні трансферти (**код 40000000**); цільові фонди (**код 50000000**).

Трансферти — кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі.

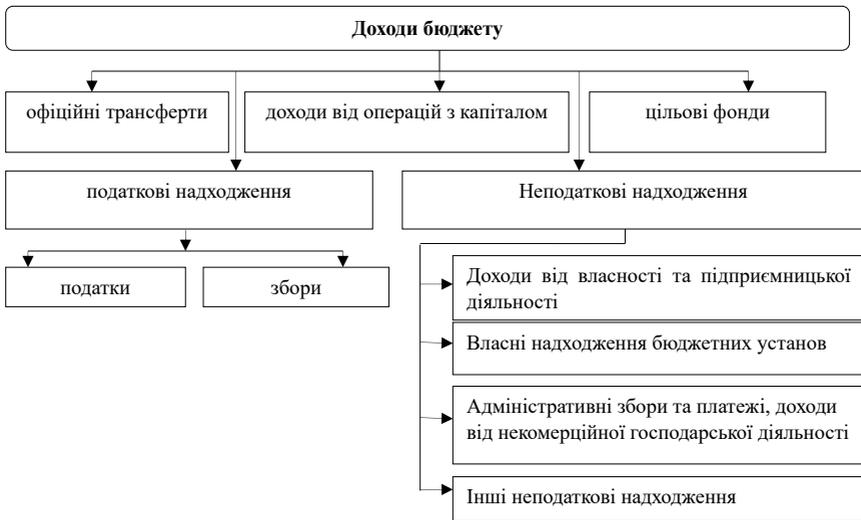


Рис. 1.3. Класифікація доходів бюджету (ст.9 БКУ)

Видатки та кредитування бюджету класифікуються за такими ознаками (рис.1.4):

- 1) функціональна класифікація видатків та кредитування (за функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування — **КФКВ**);
- 2) економічна класифікація видатків (за економічною характеристикою операцій, при проведенні яких здійснюються ці видатки — **КЕКВ**);
- 3) відомча класифікація видатків та кредитування (за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів — **КВКВ**);
- 4) програмна класифікація видатків та кредитування бюджету (за бюджетними програмами — **КПКВ**).



Рис. 1.4. Класифікація видатків бюджету

Класифікація **фінансування бюджету** визначає джерела отримання фінансових ресурсів, необхідних для покриття дефіциту бюджету, і напрями витрачання фінансових ресурсів, що утворилися в результаті перевищення доходів бюджету над його видатками.

Класифікація фінансування бюджету здійснюється за такими ознаками:

- фінансування за **типом кредитора** — за категоріями кредиторів або власників боргових зобов'язань;
- фінансування за **типом боргового зобов'язання** — за засобами, що використовуються для фінансування дефіциту або профіциту.

Дефіцит бюджету — перевищення видатків бюджету над його доходами (з урахуванням різниці між наданням кредитів з бюджету та поверненням кредитів до бюджету).

Профіцит бюджету — перевищення доходів бюджету над його видатками (з урахуванням різниці між поверненням кредитів до бюджету та наданням кредитів з бюджету).

Класифікація **боргу** систематизує інформацію про всі боргові зобов'язання держави, АР Крим, органів місцевого самоврядування.

Державний борг класифікується також за типом кредитора та за типом боргового зобов'язання (внутрішній та зовнішній борг).

Для встановлення безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання, Концепцією застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі, схваленою розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14 вересня 2002 р. № 538-р, запроваджено програмно-цільовий метод, тобто формування бюджету в розрізі бюджетних програм.

Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі (ПЦМ) — метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу (рис. 1.5; 1.6). Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі передбачає застосування середньострокового бюджетного планування, в рамках якого здійснюється складання Бюджетної декларації (прогнозу місцевого бюджету), тобто ключові умови: стратегічне планування; середньострокове планування бюджету.

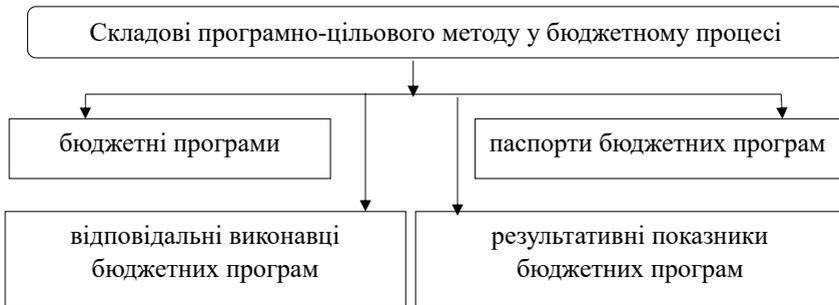


Рис. 1.5. Складові програмно-цільового методу у бюджетному процесі

Бюджетна декларація — документ середньострокового бюджетного планування, що визначає засади бюджетної політики і показники державного бюджету на середньостроковий період та є основою для

складання проекту Державного бюджету України і прогнозів місцевих бюджетів.

Бюджетна декларація і макро-показники економічного і соціального розвитку України схвалюються Кабінетом Міністрів — не пізніше 1 червня року, який передре планує.

Компоненти ПЦМ закладені в Бюджетному кодексі України:

- Бюджетна програма;
- Показники виконання бюджетної програми;
- Моніторинг, контроль та оцінка програм;
- Прозорість бюджетного процесу, залучення громадськості.

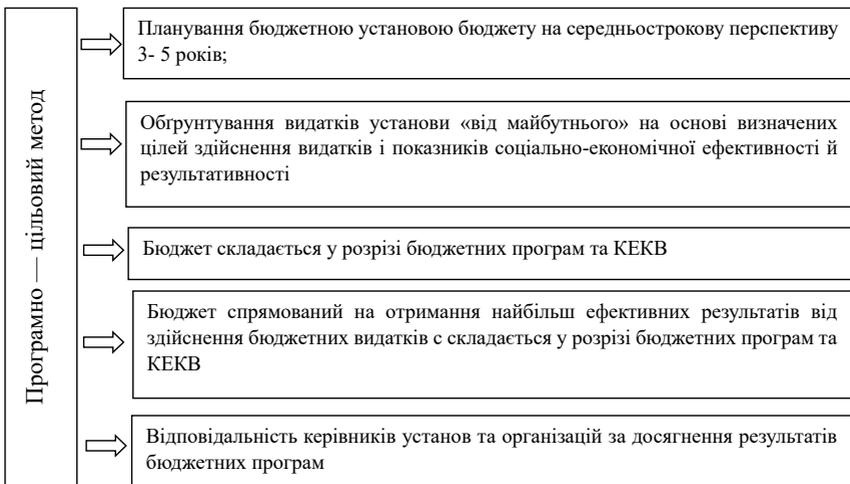


Рис. 1.6. Особливості програмно-цільового методу

Бюджетна програма — сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій.

Бюджетні програми формуються головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання Бюджетної декларації (прогнозу місцевого бюджету) та проекту бюджету на плановий бюджетний період з урахуванням планів діяльності на середньостроковий період, прогнозних та програмних документів економічного і соціального розвитку (п.3 ст.20 БКУ).