

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЧЕРНІГІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

За загальною редакцією Леня В.С.

ОБЛІК У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Навчальний посібник

Друге видання, виправлене

Київ
Видавництво «Каравела»
2017

УДК 657(075.8)7
ББК 65.052я73
Л 46

Рекомендовано
Вченою радою Чернігівського національного
технологічного університету
(протокол № 3 від 28.03.2016 р.)

Рецензенти:

Т.М. Ковальчук,

доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку, аналізу і аудиту
Чернівецького національного університету ім. Юрія Федьковича;

В.К. Савчук,

доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри статистики та економічного
аналізу Національного університету біоресурсів і природокористування України.

**За загальною редакцією
професора кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Чернігівського національного технологічного університету,
к.е.н., професора Леня В.С.**

Авторський колектив:

*к.е.н., доцент Акименко О.Ю. (тема 4); к.е.н., доцент Гливенко В.В. (тема 2, 9);
д.е.н., доцент Гоголь Т.А. (тема 12); асистент Зоценко Д.В. (тема 5); к.е.н., доцент
Клименко О.М. (2, 9); к.е.н., професор Лень В.С. (Передмова, теми 1—13, додатки);
д.е.н., професор Маргасова В.Г. (тема 6, 13); к.е.н., доцент Нехай В.А. (тема 7); ст.
викладач Ніпорко Н.І. (тема 4); к.е.н., доцент Онищенко В.П. (тема 13); к.е.н.
Перетяцько Ю.М. (тема 11); к.е.н., доцент Сидоренко О.О. (теми 5, 11, 8, 10); к.е.н.,
доцент Сизоненко О.В. (тема 6); к.е.н., доцент Скоцир Ю.М. (тема 9).*

**Л 46 Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. — 2-е вид.,
виправ. / За заг. ред. Леня В.С. — Київ: Каравела, 2017. — 564 с.**

ISBN 978-966-222-988-2

У навчальному посібнику викладені особливості бухгалтерського обліку і звітності установ і організацій, які є розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, за Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі. У кожній темі, де це вимагається її змістом, наведені завершені числові приклади алгоритмів бухгалтерських проводок, що дає змогу краще засвоїти теоретичний матеріал.

Включені до посібника питання для самопідготовки, тести та задачі дають змогу використовувати посібник для проведення практичних занять, видачі завдань для самостійної підготовки та тестового контролю знань студентів.

Розраховано насамперед для студентів спеціальності 071 “Облік та оподаткування” рівня підготовки бакалавр та магістр. Посібник буде корисним також студентам інших економічних спеціальностей, викладачам вищих навчальних закладів, бухгалтерам-практикам, слухачам системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів, керівникам установ, що фінансуються з бюджету.

УДК 657(075.8)
ББК 65.052я73

© В.С. Лень, 2017

ISBN 978-966-222-988-2

© Видавництво «Каравела», 2017

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	9
ТЕМА 1. ОСНОВИ ПОБУДОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО.....	11
ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	11
1.1. Поняття про бюджетні установи та особливості організації в них бухгалтерського обліку.....	11
1.2. Сутність та предмет обліку в бюджетних установах	12
1.3. Роль, функції та завдання обліку в бюджетних установах	13
1.4. Нормативна база з бухгалтерського обліку бюджетних установ.....	14
1.5. Статті класифікації доходів і видатків бюджетних установ.....	16
1.6. Кошториси бюджетних установ	23
1.7. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ	32
1.8. Форми бухгалтерського обліку та облікові реєстри в бюджетних установах	33
1.9. Основні вимоги до бухгалтерської служби бюджетної установи.....	40
1.10. Питання для самоконтролю	41
1.11. Теми рефератів	41
1.12. Тести	41
ТЕМА 2. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ВИДАТКІВ	46
2.1. Класифікація доходів і видатків бюджетних установ та загальні засади їх обліку	46
2.2. Облік доходів загального фонду бюджетної установи	52
2.3. Облік доходів спеціального фонду бюджетної установи	58
2.3.1. Загальні положення з обліку доходів спеціального фонду.....	58
2.3.2. Облік доходів за коштами, отриманими як плата за послуги	64
2.3.3. Облік доходів від реалізації продукції.....	66
2.3.4. Облік доходів від надання в оренду майна бюджетних установ	68
2.3.5. Облік благодійної допомоги	75
2.3.6. Облік надходжень, що отримуються бюджетними установами на виконання окремих доручень та інвестиційних проектів	77
2.3.7. Облік фінансових доходів	78
2.4. Облік видатків бюджетної установи	79
2.5. Закриття рахунків доходів і видатків	84
2.7. Питання для самоконтролю	85
2.8. Теми рефератів	85
2.9. Задачі для розв'язання	86
2.10. Тести	88
Додаток 1 до теми 2. Картка аналітичного обліку касових видатків	92
Додаток 2 до теми 2. Картка аналітичного обліку фактичних видатків.....	92

ТЕМА 3. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ ТА РОЗРАХУНКІВ.....	93
3.1. Загальні засади обліку грошових коштів та фінансово-розрахункових операцій в бюджетних установах	93
3.2. Облік грошових коштів у касі бюджетної установи.....	102
3.3. Облік операцій на поточних рахунках у банках та реєстраційних рахунках в органах Держказначейства	107
3.4. Облік інших грошових коштів	111
3.5. Облік розрахунків з бюджетом та дебіторами і кредиторами	113
3.5.1. Облік розрахунків з бюджетом	113
3.5.2. Облік розрахунків з дебіторами.....	114
3.5.3. Облік розрахунків з підзвітними особами	117
3.5.4. Облік зобов'язань розпорядників бюджетних коштів.....	122
3.5.5. Облік розрахунків казначейськими векселями	127
3.5.6. Облік депозитних сум	129
3.5.7. Облік внутрішніх розрахунків	130
3.6. Порядок надання та облік цільових пільгових державних кредитів для здобуття вищої освіти	131
3.7. Питання для самоконтролю.....	135
3.8. Теми рефератів.....	135
3.9. Задачі для розв'язання	136
3.10. Тести:	137
Додаток 1 до теми 3. Форма реєстру бюджетних зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів.....	145
Додаток 2 до теми 3. Форма реєстру бюджетних фінансових зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів.....	146
ТЕМА 4. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ, СТРАХУВАННЯ І СТИПЕНДІЙ	147
4.1. Організація і завдання обліку праці та її оплати в бюджетних установах	147
4.2. Облік персоналу та робочого часу.....	149
4.3. Форми та системи оплати праці.....	153
4.4. Облік розрахунків із заробітної плати	155
4.5. Облік відпусток	159
4.6. Облік допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності.....	165
4.7. Особливості оплати праці державних службовців	171
4.8. Особливості оплати праці в установах освіти.....	174
4.9. Особливості оплати праці в закладах охорони здоров'я.....	179
4.10. Облік стипендій	186
4.11. Питання для самоконтролю.....	191
4.12. Теми рефератів.....	192
4.13. Задачі для розв'язання	192
4.14. Тести	194
ТЕМА 5. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ.....	199

5.1. Поняття необоротних матеріальних активів бюджетних установ, їх структура та завдання обліку	199
5.2. Документування операцій з основними засобами та іншими необоротними матеріальними активами	201
5.3. Синтетичний облік основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.....	203
5.4. Зменшення корисності активів	209
5.5. Аналітичний облік необоротних матеріальних активів	212
5.6. Облік надходження матеріальних необоротних активів.....	216
5.7. Амортизація необоротних матеріальних активів.....	222
5.8. Облік ремонту і модернізації матеріальних необоротних активів.....	227
5.9. Облік вибуття матеріальних необоротних активів	229
5.10. Облік незавершеного капітального будівництва	237
5.11. Облік інвестиційної нерухомості	238
5.12. Питання для самоконтролю	243
5.13. Теми рефератів	244
5.14. Задачі для розв'язання	245
5.15. Тести	247
Додаток 1 до теми 5. Граничні суми витрат.....	254
Додаток 2 до теми 5. Форма відомості про об'єкти державної власності, що пропонуються до списання	256
Додаток 3 до теми 5. Форма акта інвентаризації об'єктів державної власності, що пропонуються до списання	257
Додаток 4 до теми 5. Форма звіту про списання об'єктів державної власності.....	258
ТЕМА 6. ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ	259
6.1. Нормативна та методична база з обліку нематеріальних активів.....	259
6.2. Завдання обліку нематеріальних активів, порядок їх визнання та оцінка ..	259
6.3. Облік надходження, наявності і вибуття нематеріальних активів.....	263
6.4. Синтетичний та аналітичний облік нематеріальних активів.....	264
6.5. Амортизація нематеріальних активів.....	268
6.6. Зменшення корисності нематеріальних активів	269
6.7. Питання для самоконтролю	271
6.8. Теми рефератів	271
6.9. Задачі для розв'язання	272
6.9. Тести	273
ТЕМА 7. ОБЛІК ЗАПАСІВ	277
7.1. Нормативна база щодо організації обліку запасів	277
7.2. Синтетичний облік запасів	277
7.3. Аналітичний облік запасів	283
7.4. Облік надходження запасів	285
7.5. Конкурсні закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти	291
7.6. Переоцінка запасів	297

7.7. Облік вибуття запасів.....	298
7.8. Облік бланків суворої звітності	303
7.9. Облік реалізації запасів.....	306
7.10. Питання для самоконтролю.....	308
7.11. Теми рефератів.....	309
7.12. Задачі для розв'язання	309
7.13. Тести	311
ТЕМА 8. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ	316
8.1. Нормативна база та завдання обліку фінансових інвестицій	316
8.2. Поняття про фінансові інвестиції та порядок їх визнання в обліку.....	316
8.3. Первісна оцінка фінансових інвестицій та оцінка на дату балансу	319
8.4. Облік спільної діяльності	326
8.5. Розкриття інформації про фінансові інвестиції у примітках до фінансової звітності	328
8.6. Питання для самоконтролю.....	329
8.7. Теми рефератів.....	329
8.8. Задачі для розв'язання	330
8.9. Тести	331
ТЕМА 9. ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ	337
9.1. Загальні засади обліку виробничих витрат у бюджетних установах.....	337
9.2. Собівартість продукції, робіт, послуг	341
9.3. Облік витрат на виконання науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт	343
9.4. Облік витрат і продукції виробничих майстерень.....	351
9.5. Облік витрат та продукції підсобних сільських господарств.....	356
9.6. Питання для самоконтролю.....	367
9.7. Теми рефератів.....	367
9.8. Задачі для розв'язання	367
9.9. Тести	369
ТЕМА 10. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ.....	374
10.1. Нормативна база з обліку та складові власного капіталу бюджетної установи.....	374
10.2. Облік внесеного капіталу	378
10.3. Облік капіталу у підприємствах	379
10.4. Облік фінансових результатів виконання кошторису	381
10.5. Облік капіталу в дооцінках	384
10.6. Питання для самоконтролю.....	385
10.7. Теми рефератів.....	386
10.8. Задачі для розв'язання	387
10.10. Тести	393

ТЕМА 11. ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ В СИСТЕМІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ	398
11.1. Нормативно-правова база з інвентаризації в бюджетних установах.....	398
11.2. Організація інвентаризації в бюджетних установах.....	399
11.2.1. Загальні засади інвентаризації в бюджетних установах	399
11.2.2. Урегулювання інвентаризаційних розбіжностей.....	407
11.3. Інвентаризація об'єктів обліку.....	412
11.3.1. Інвентаризація основних засобів та інших матеріальних необоротних активів.....	412
11.3.2. Інвентаризація нематеріальних активів	416
11.3.3. Інвентаризація запасів	418
11.3.4. Інвентаризація грошових коштів та їх еквівалентів, бланків документів суворої звітності	421
11.3.5. Інвентаризація розрахунків	423
11.4. Питання для самоконтролю	426
11.5. Теми рефератів	426
11.6. Задачі до розв'язання.....	426
11.7. Тести	429
<u>ТЕМА 12. ОПОДАТКУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ</u>	<u>434</u>
12.1. Оподаткування податком на прибуток	434
12.2. Оподаткування податком на додану вартість	435
12.3. Оподаткування земельним податком	439
12.4. Облік екологічного податку	442
12.5. Питання для самоконтролю	445
12.6. Теми рефератів	445
12.7. Задачі для розв'язання	445
12.8. Тести	447
ТЕМА 13. ЗВІТНІСТЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ.....	451
13.1. Загальна характеристика та класифікація звітності бюджетних установ	451
13.2. Фінансова звітність бюджетних установ	454
13.3. Бюджетна звітність суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі.....	457
13.4. Податкова звітність бюджетних установ.....	461
13.5. Звітність бюджетних установ за розрахунками з фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування	466
13.6. Статистична звітність бюджетних установ	470
13.7. Адміністративна звітність бюджетних установ	473
13.8. Управлінська звітність бюджетних установ.....	475
13.9. Питання для самоконтролю	475
13.10. Теми рефератів	476
13.11. Задачі для розв'язання	476
13.12. Тести	480
Додаток 1 до теми 13. Форма балансу бюджетної установи	486

Додаток 2 до теми 13. Форма Звіту про фінансові результати.....	489
Додаток 3 до теми 13. Форма Звіту про рух грошових коштів	493
Додаток 4 до теми 13. Форма Звіту про власний капітал.....	495
Додаток 5 до теми 13. Форма Звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації.....	496
Додаток А. Відповіді на тести.....	501
Додаток Б. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі (витяг для розпорядників бюджетних коштів)	507
Додаток В. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами	516
Додаток Г. Глосарій термінів НП(с)БОДС.....	548
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ТА РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	560

ПЕРЕДМОВА

В Україні функціонує біля 40 тис. установ і організацій, які повністю або частково фінансуються за рахунок загальнодержавного та/або місцевих бюджетів. Ці установи виконують різні функції, пов'язані з управлінням державою та регіонами, здійсненням заходів економічного, соціального, екологічного спрямування, забезпечення правопорядку та недоторканості території держави. Вони мають свої конкретні функції і задачі, виконання яких забезпечується фінансуванням з бюджетів різних рівнів.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах ведеться на загальноприйнятих у міжнародній практиці принципах, виконує управлінську, контрольну та інформаційну функції, але у зв'язку з специфічними функціями бюджетних установ, має свої специфічні об'єкти. У зв'язку з цим, для бюджетних установ розроблена окрема нормативна та методична база бухгалтерського обліку. Зокрема бюджетні установи працюють за кошторисами доходів та витрат, виконання яких відображається за окремим планом рахунків. Для них розроблені окремі Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі. Має відмінності від господарюючих суб'єктів і звітність бюджетних установ. У зв'язку з цим бухгалтерський облік у бюджетних установах розглядається як окремий вид діяльності.

Як і в господарюючих суб'єктів ефективне управління установою неможливе без своєчасної бухгалтерської інформації про його реальний фінансовий стан. Тому належний бухгалтерський облік в бюджетних установах сприяє виконанню функцій, покладених на установу на основі ефективного управління коштами, які виділяються (заробляються) на її утримання.

На будь-якому підприємстві цифри (значення показників звітності) свідчать про успішну чи безуспішну діяльність підприємства. У бюджетних установах вони свідчать про можливість виконання покладених на них функцій, про ефективність використання виділених коштів за встановленими напрямками.

Курс “Облік у бюджетних установах” є складовою завершального блоку навчальних дисциплін при підготовці бакалаврів з обліку і оподаткування. Цей курс студенти економічного факультету вивчають після засвоєння матеріалу з дисциплін “Бухгалтерський облік”, “Фінансовий облік I” та “Фінансовий облік II”, “Управлінський облік”, а тому в посібнику не розглядаються загальні питання організації бухгалтерського обліку і не пояснюється значення окремих бухгалтерських термінів та понять.

Метою дисципліни є опанування теорії і практики бухгалтерського обліку в бюджетних установах — розпорядниках бюджетних коштів.

Завдання курсу “Облік у бюджетних установах” полягають у вивченні теоретичних засад обліку в бюджетних установах та засвоєнні методики реєстрації облікової інформації на різних стадіях та за різними напрямками обліку бюджетних установ.

Посібник готувався досить ретельно і матеріал відповідає нормативним актам України з питань бухгалтерського обліку та оподаткування на дату подання

до друку. Водночас, автори звертають увагу практичних користувачів на те, що існуюча нормативна база з бухгалтерського обліку досить швидко змінюється, а тому окремі положення викладені в посібнику на дату використання можуть не відповідати новій нормативній базі, що може призвести до ускладнень у стосунках з контролюючими органами. Крім того, до таких же ускладнень може призвести і нерелевантне (недоречне) застосування викладеного матеріалу, а тому автори не відповідають за наслідки практичного його застосування без попереднього консультування з ними чи іншими кваліфікованими фахівцями, або без звернення до існуючої на дату застосування нормативної бази.

Автори висловлюють щирі вдячність: **Кірейцеву Г.Г.**, професору кафедри обліку і аудиту Київського національного аграрного університету, доктору економічних наук, професору, **Осадчому Ю.І.**, завідувачу кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Київського державного міжгалузевого інституту управління, доктору економічних наук, професору, **Ковальчук Т.М.**, завідувачу кафедри обліку, аналізу і аудиту Чернівецького національного університету ім. Юрія Федьковича, доктору економічних наук, професору; **В.К. Савчук**, завідувачу кафедри статистики та економічного аналізу Національного університету біоресурсів і природокористування України, доктору економічних наук, професору; **Бондару М.І.**, завідувачу кафедри обліку підприємницької діяльності ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”, доктору економічних наук, професору; **Кіндрацькій Л. М.**, завідувачу кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”, доктору економічних наук, професору за цінні зауваження та поради, зроблені при рецензуванні посібника.