

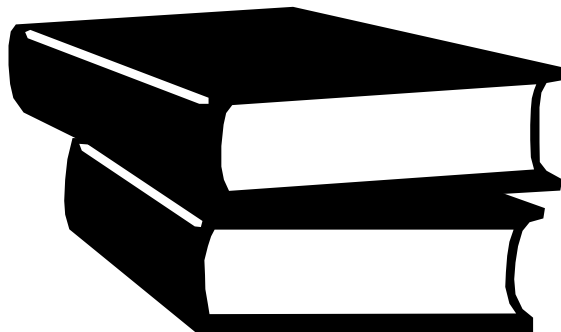
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ОДЕСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

БЮДЖЕТНИЙ ОБЛІК ТА ЗВІТНІСТЬ

конспект лекцій

для студентів всіх форм навчання



ОДЕСА ОДЕУ 2008

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Бюджетний облік та звітність

курс лекцій
для студентів 4 курсу всіх форм навчання
спеціальності „Фінанси”

Затверджено
на засіданні кафедри фінансів.
Протокол № 10 від 09.06.2008 р.

Усі цитати, цифровий і фактичний матеріал,
бібліографічні відомості перевірені,
написання сторінок відповідає стандартам.

Зауваження рецензентів ураховані

(підпис укладачів)

ОДЕСА ОДЕУ 2009

Бюджетний облік та звітність. Курс лекцій для студентів 4 курсу всіх форм навчання спеціальності “Фінанси”. (Уклад. С.В.Михайленко. – Одеса: ОДЕУ, ротa-принт, 2009 р. – 75 с.)

УКЛАДАЧІ: С.В. Михайленко, канд. екон. наук, доцент

РЕЦЕНЗЕНТИ: Л.М. Дейніс, канд. екон. наук, доцент
(зовнішній рецензент)

О.Ю. Дубовик, канд. екон. наук, доцент
Л.П. Лісовська, канд. екон. наук, доцент

Коректор:

А.О.Ковальова

ВСТУП

Курс “Бюджетний облік та звітність” вивчається студентами всіх форм навчання за спеціальністю “Фінанси”. Метою його викладання є ознайомлення студентів з організацією бюджетного обліку в Україні, обліком виконання бюджету в фінансових органах, бюджетних установах, обліком касового виконання бюджету, а також зі звітністю про виконання бюджету.

Предметом бюджетного обліку є процес виконання державного бюджету України та місцевих бюджетів усіх рівнів. Державний бюджет як основний загальнодержавний фонд грошових коштів, а також місцеві бюджети, як фінансова база місцевого самоврядування, знаходяться у постійному русі, так як щоденно здійснюються операції з надходження коштів до бюджетів та фінансування видатків за рахунок коштів бюджетів.

Бюджетний облік як бухгалтерський облік виконання державного та місцевих бюджетів, а також кошторисів бюджетних установ є складовою частиною бухгалтерського обліку у народному господарстві України. Без обліку немає контролю, а разом з тим немає ефективного обліку без контролю операцій, що обраховуються.

Перехід економіки України до ринкових структур та нових методів господарювання висуває як одну з важливіших проблем – розробку принципово нових, більш ефективних економічних важелів управління економічними процесами.

Виступаючи як дійовий механізм бюджетного планування, фінансування та управління як засіб контролю за використанням коштів бюджету, бюджетний облік сприяє раціональному розподілу національного доходу на потреби розширеного відтворення та додержання необхідних пропорцій у розвитку галузей народного господарства.

Утворення нового плану бухгалтерських рахунків з виконання державного та місцевих бюджетів і плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ обумовлено, перш за все, необхідністю пристосування існуючих принципів бухгалтерського обліку до умов і потреб ринкової економіки та міжнародних стандартів.

Зокрема, у зв'язку з необхідністю інтеграції економіки України до світової та досягнення порівняних показників її розвитку з показниками розвинутих країн була розроблена та затверджена нова структура бюджетної класифікації, яка побудована з урахуванням усіх необхідних змін в економіці України, фінансах та бюджетному процесі.

У зв'язку з цим, фахівці - фінансисти повинні не тільки досконало знати теоретичні аспекти бюджетного обліку та звітності в Україні, але й на практиці вміти скласти та заповнити необхідні документи та розрахунки, здійснювати кореспонденцію рахунків, вести аналітичний та синтетичний облік доходів, грошових коштів, асигнувань, видатків бюджету, взаєморозрахунків між бюджетами та результатів виконання бюджету.

Тема 1. СУТНІСТЬ ТА ЗНАЧЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ОБЛІКУ

1.1. Предмет та методи бюджетного обліку

Головне призначення державного бюджету, а також бюджетної системи взагалі, є забезпечення органів влади як в центрі, так і на місцях стійкою фінансовою базою для виконання необхідних функцій, які на них покладені. Реалізація цього призначення залежить від правильної організації обліку та контролю.

Бюджетний облік на всіх етапах соціалістичного розвитку України було спрямовано на забезпечення своєчасного та повного надходження доходів бюджету, своєчасного фінансування заходів, які передбачені в бюджеті, цільове та ефективне використання коштів бюджету як в галузях матеріального виробництва, так і в невиробничій галузі.

Ще більш зросло значення бюджетного обліку в умовах переходу до ринкових відносин як діючого механізму бюджетного планування, фінансування, управління та контролю за процесом виконання бюджету.

Бюджетний облік служить для відображення процесу виконання бюджету, а саме для обліку доходів, видатків, грошових коштів бюджету, фінансування заходів, які передбачені у затвердженому бюджеті, фондів, розрахунків, які виникають у процесі виконання бюджету, касового виконання бюджету та виконання кошторисів доходів та видатків бюджетних установ. Отже, бюджетний облік охоплює операції, пов'язані з процесом виконання Державного бюджету України та місцевих бюджетів на всіх рівнях, та дає повну характеристику їх стану.

Нова система бюджетного обліку з виконання державного та місцевих бюджетів побудована з обліком усіх необхідних змін, які відбулися в економічному розвитку України. В неї найшли відображення нові операції та фінансові інструменти, а саме оформлення та обслуговування боргових зобов'язань, взаємозалік, бартер, емісія цінних паперів тощо.

Бюджетний облік є складовою частиною єдиної системи господарського обліку та фінансових планів України. До складу системи фінансових планів входять: Державний бюджет України, місцеві бюджети, фонди соціального страхування та соціального забезпечення, Пенсійний фонд, баланси доходів та видатків підприємств усіх форм власності, фінансові плани суспільних організацій, кошториси бюджетних установ, фінансові плани страхових компаній, банків. Головне місце в цій системі займає Державний бюджет.

За допомогою бюджетного обліку здійснюється контроль за процесом виконання бюджету, ефективним та економним використанням бюджетних коштів. Бюджетний облік спрямовано на забезпечення збереження коштів бюджету.

Бюджетний облік – це бухгалтерський облік виконання бюджету та кошторисів видатків бюджетних установ. Він є засобом планового управління процесом

виконання бюджетів різних рівнів. До складу процесу виконання бюджету входять такі операції:

- з обліку доходів, видатків та грошових коштів;
- з обліку фінансування заходів за рахунок коштів бюджету;
- з обліку руху фондів, резервів, розрахунків, які виникають у процесі виконання бюджету;
- з обліку кошторисів доходів та видатків бюджетних установ;
- з обліку касового виконання бюджету.

Бюджетний облік – це не тільки один з видів єдиної системи господарського обліку, це науково обґрунтована система спостереження, відображення, узагальнення та контролю якісних та кількісних змін у процесі виконання бюджету.

При впровадженні бухгалтерського обліку виконання бюджету використовується низка прийомів та засобів (методів), які необхідні для придбання інформації про виконання бюджету. До них відносяться:

- метод спостережливості та відображення операцій про виконання бюджету, які здійснені в первинних документах;
- засіб подвійного запису для відображення фінансових операцій на поточних рахунках бухгалтерського обліку та в облікових регістрах;
- метод узагальнення бухгалтерських записів у оборотних відомостях;
- метод інвентаризації та відображення її підсумків на рахунках поточного обліку та в регістрах обліку;
- метод складання балансу та звітності про виконання бюджету за певний період.

1.2. Задачі та принципи організації бюджетного обліку в Україні

Головне завдання бюджетного обліку виконання бюджету є забезпечення повною та своєчасною інформацією про виконання доходної та видаткової частин бюджету, яка необхідна для контролю та управління за процесом виконання бюджету. Для виконання цього завдання за допомогою бюджетного обліку вирішуються такі задачі:

- своєчасне, повне та правильне відображення в бухгалтерському обліку операцій про виконання доходної та видаткової частин місцевих бюджетів усіх рівнів, республіканського бюджету Автономної Республіки Крим, державного бюджету та зведеного бюджету в цілому;
- контроль за виконанням вказаних бюджетів;
- проведення заходів, які спрямовані на виконання доходної частини бюджету та безперервне фінансування видаткової частини бюджету;
- контроль за правильним та економним використання бюджетних коштів;
- ведення бюджетного обліку згідно з правилами, які викладені у відповідних наказах та інструкціях.

Система бюджетного обліку з виконання державного та місцевих бюджетів побудована з додержанням загальних принципів та потреб щодо виконання бухгалтерського обліку. До головних з них відносяться наведені нижче принципи.

Принцип єдності, який означає існування єдиного рахунка доходів і видатків кожної ланки бюджетної системи. Забезпечується єдиною правовою базою, єдиною бюджетною класифікацією, єдністю форм бюджетної документації, погодженими принципами бюджетного процесу, єдиною грошовою системою, єдиною соціально-економічною політикою, наданням необхідної статистичної та бюджетної інформації з одного рівня бюджету іншому.

Принцип повноти, який полягає у відображенні в бюджеті всіх доходів і видатків.

Принцип достовірності, який полягає у формуванні бюджету на основі реальних показників, науково обґрунтованих нормативів та відображенні в бюджеті тільки тих доходів і видатків, які є результатом кінцевих касових операцій банків.

Принцип гласності, який забезпечує висвітлення в засобах масової інформації показників бюджетів і звітів про їхнє виконання.

Принцип самостійності, який полягає в забезпеченні наявності власних доходних джерел і правом визначення напрямів їхнє використання відповідно до законодавства.

Принцип законності, який означає відповідність правилам та процедурам, які передбачені законодавчими та нормативними актами.

Принцип постійності, який полягає в незмінності методів бухгалтерського обліку з виконання бюджету.

Принцип зрозумілості, який означає, що інформація, яка входить в бюджетний облік та звітність, повинна бути доступна для порозуміння користувачів.

Принцип порівняння, який забезпечує можливість визначення тенденцій виконання бюджету за допомогою співвідношення інформації, яка міститься в бюджетному обліку та звітності за визначений час.

Принцип своєчасності, який забезпечує органи влади необхідною інформацією для прийняття рішень, здійснення оцінки виконання бюджету тощо.

1.3. Функції бюджетного обліку

Сутність бюджетного обліку найбільш повно виявляється в його функціях. До них відносяться функції: спостереження, відображення та узагальнення процесу виконання бюджету; управління та керівництва процесом виконання бюджету й забезпечення планування бюджету; бюджетного контролю за процесом виконання бюджету; забезпечення збереження коштів бюджету. Всі ці функції органічно пов'язані між собою.

Функція спостереження, відображення та узагальнення виражається в тому, що за допомогою бюджетного обліку здійснюється спостереження за плановим утворенням та використанням централізованих фондів грошових коштів. Ця функція забезпечує безперервний нагляд за процесом виконання бюджету,

здійсненням плану за доходами бюджету в цілому і надходженням кожного виду доходів, а також за виконанням плану за видатками бюджету.

Усі фінансові операції, які здійснюються в процесі виконання бюджету, відображаються у відповідних первинних бухгалтерських документах, облікових регістрах та узагальнюються у відомостях, балансах та звітності. Внаслідок цього забезпечується своєчасне одержання інформації про надходження доходів бюджету і фінансування заходів, які передбачені в затвердженому бюджеті. Отже, за допомогою бюджетного обліку забезпечується нагляд за кількісними та якісними змінами процесу виконання бюджету, їхнє відображення та узагальнення.

Функція управління і керівництва процесом виконання бюджету заключається в тому, що для забезпечення плану за доходами та видатками бюджету необхідно мати інформацію про надходження податків, зборів та інших доходів, фінансування заходів, які передбачені в затвердженому бюджеті, про здійснені видатки, наявність грошових коштів, розрахунки, фонди, резерви тощо.

Інформація про доходи та видатки бюджету сигналізує про відхилення від затвердженого бюджету і таким чином дає змогу відповідним органам здійснювати керівництво процесом виконання бюджету, тобто приймати необхідні заходи, які спрямовані на забезпечення плану за доходами і видатками бюджету.

Отже, за допомогою функції бюджетного обліку як знаряддя управління і керівництва, облік активно впливає на процес виконання бюджету.

Бюджетний облік виступає як засіб бюджетного планування, яке здійснюється на підставі показників економічного і соціального розвитку держави та регіонів. Для бюджетного планування необхідні облікові дані, які характеризують ступінь виконання бюджету за попередні роки, а також показники очікуваного виконання бюджету поточного року. Таку інформацію також забезпечує бюджетний облік.

Із вищенаведеного виходить, що бюджетний облік за допомогою функції управління і керівництва процесом виконання бюджету та забезпечення планування бюджету, забезпечує планомірне надходження доходів бюджету, найбільш ефективно і цільове використання бюджетних коштів та сприяє підвищенню якості бюджетного планування.

Функція контролю виявляється в тому, що інформація про надходження доходів і податків до бюджету, його видатки, про стан та рух грошових коштів і матеріальних цінностей бюджетних установ використовується для контролю за виконанням плану за доходами і видатками бюджету, тобто за процесом виконання бюджету.

За допомогою функції контролю бюджетний облік сприяє реалізації планів за доходами і видатками, які передбачені як в цілому, так і по кожному виду доходів, цільовому використанню коштів на розвиток народного господарства, соціально-культурні заходи, управління, оборону держави та інші потреби.

Контрольна функція бюджетного обліку дозволяє виявити порушення державної фінансової дисципліни, режиму економії при використанні бюджетних

коштів, попередити ці порушення, а також забезпечити раціональне і бережливе використання бюджетних коштів та матеріальних цінностей.

Функція забезпечення збереження коштів бюджету виявляється в додержанні державної дисципліни, законності, режиму економії у використанні бюджетних коштів.

Бюджетний облік охоплює всі кошти державного і місцевих бюджетів, у якій формі б вони не знаходились. Предметом бюджетного обліку є всі здійснювані операції з виконання бюджету. Це відповідає вимогам до бюджетного обліку в частині забезпечення збереження коштів бюджету.

Механізм бюджетного обліку, починаючи з відображення здійснюваних операцій з виконання бюджету в первинних документах до складання бухгалтерського балансу і звітності про виконання бюджету, побудовано таким чином, що його спрямовано на запобігання можливостей здійснення розтрат, розкрадання, порушень державної фінансової і бюджетної дисципліни.

Тема 2. ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ БЮДЖЕТНОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

2.1. Особливості системи бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Бюджетний облік в Україні організовано відповідно до бюджетного устрою. Бюджетний устрій – це організація і принципи побудови бюджетної системи, її структури, взаємозв'язок між окремими ланками бюджетної системи. Визначається з урахуванням державного устрою і адміністративно-територіальним поділом України.

Бюджетна система України складається з Державного бюджету України, республіканського бюджету Автономної Республіки Крим, місцевих бюджетів. Сукупність усіх бюджетів, які входять до складу бюджетної системи України, є зведеним (консолідованим) бюджетом України. Бюджет – це план створення та використання фінансових ресурсів для забезпечення функцій, які здійснюються органами державної і місцевої влади України.

Особливості системи бухгалтерського обліку та звітності про виконання державного і місцевих бюджетів заключається в тому, що у фінансових операціях, які здійснюються державою, головною є мета надання державних послуг на відміну від фінансових операцій підприємницьких суб'єктів, які спрямовані на одержання прибутку. Незважаючи на їхню природу (податковий характер доходів, видатки з метою забезпечення загальнодержавних інтересів), операції держави не залежать від ідеї одержання прибутку:

- сума доходів важлива тільки в тій мірі, в якій вона є джерелом покриття видатків;

- видатки здійснюються в загальнодержавних інтересах і, в основному, не оцінюються в значенні фінансової рентабельності.

У зв'язку з цим характерними рисами бухгалтерського обліку виконання бюджетів є такі:

1) відсутність таких категорій як одержання прибутку, рентабельність, капітал. Визначене значення для його організації мають поняття суб'єктів бюджетного процесу, бюджетної класифікації, бюджетних призначень тому, що бюджетні операції носять політичний і адміністративний характер;

2) відсутність повного складу даних про майновий стан держави. Рахунки з обліку майнового становища держави відображені в плані рахунків за винятком рахунків з обліку основних засобів та товарно-матеріальних цінностей;

3) бюджетні операції здійснюються в межах бюджетних призначень, які встановлюються законодавством України, і тому виконання бюджетів відображається в бухгалтерському обліку відповідно до щорічного Закону "Про Державний бюджет України";

4) визначеним методом бухгалтерського обліку є касовий метод, сутність якого заключається в тому, що доходи і видатки належать обліку в момент їхнього зарахування (для доходів) і від дати здійснення платежів (для видатків);

5) складність бухгалтерського обліку, що пояснюється великою кількістю учасників бюджетного процесу, зв'язків, різноманітністю операцій;

6) бухгалтерський облік операцій з виконання бюджету передбачає їх зв'язок за допомогою єдиної бюджетної класифікації з аналогічними операціями, які реєструються розпорядниками бюджетних коштів, шляхом застосування єдиних аналітичних бухгалтерських реєстрів.

2.2. Функції організацій, які займаються виконанням бюджетів

Система бюджетного обліку багатоланкова, що відповідає вимогам управління процесом виконання державного та місцевих бюджетів. У завдання бюджетного обліку входить забезпечення обліку всіх фінансово-господарських операцій, які пов'язані з виконанням бюджету, незалежно від того, де вони здійснюються.

Бюджетний облік безпосередньо здійснюють органи системи державного казначейства, фінансові органи, податкові органи, бюджетні установи, установи банків, сільські та селищні Ради. Всі ці органи здійснюють облік згідно з характером їхньої діяльності, знаходяться у взаємозв'язку один з одним, завдяки чому забезпечується єдина система бухгалтерського обліку виконання бюджету.

Організація виконання Державного бюджету України покладено на органи Державного казначейства; обласних, місцевих і районних бюджетів – на фінансові органи; сільських, селищних та бюджетів міст районного підпорядкування – на виконкоми сільських, селищних та місцевих Рад народних депутатів.

Кожний вищестоячий фінансовий орган здійснює організацію виконання бюджету в межах даної адміністративно-територіальної одиниці. Наприклад, районний фінансовий відділ, крім виконання районного бюджету, організує вико-

нання всіх інших бюджетів району, тобто сільських, селищних та міст районного підпорядкування; обласне фінансове управління організує виконання обласного бюджету та інших бюджетів, які підпорядковані обласному бюджету.

Державне казначейство України забезпечує акумуляцію коштів Державного бюджету на єдиному рахунку, що дає можливість Уряду здійснювати першочергові заходи, повне виконання Закону “Про Державний бюджет України”, а також встановленому Урядом черговість видатків Державного бюджету.

Казначейська система виконання бюджету полягає у переході від відомчого до територіального принципу касового виконання Державного бюджету за видатками. В основі Казначейської системи лежить єдиний Казначейський рахунок, який об’єднує бюджетні рахунки, відкриті на ім’я органів Державного казначейства.

Органи Державного Казначейства здійснюють не тільки організацію виконання Державного бюджету, але й управління наявними бюджетними коштами як в національній так і в іноземній валюті і коштами Державних позабюджетних фондів у межах витрат, установлених на відповідний період; фінансування видатків Державного бюджету; ведення обліку касового виконання Державного бюджету; складання звітності про стан виконання Державного бюджету; управління державними витратами і зовнішнім боргом; розподіл між Державним бюджетом, республіканським бюджетом Автономної Республіки Крим і місцевими бюджетами відрахувань від загальнодержавних податків і зборів та обов’язкових платежів за нормативами.

Органи Державного Казначейства безпосередньо здійснюють платежі на користь суб’єктів господарської діяльності, тобто суб’єктів, які виконують роботу або надають послуги бюджетним установам спеціально уповноваженим особам – розпорядникам бюджетних коштів.

Державне Казначейство України розроблює та затверджує накази, інструкції та методичні вказівки з бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання державного і місцевих бюджетів; розроблює і затверджує інструкції і вказівки про ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання кошторисів доходів і видатків бюджетних установ незалежно від того, з якого бюджету вони фінансуються; розроблює плани рахунків поточного бухгалтерського обліку виконання державного і місцевих бюджетів та бухгалтерського обліку в бюджетних установах; встановлює кореспонденцію рахунків.

Система фінансових органів здійснює бухгалтерський облік доходів бюджету відповідного рівня та фінансування видатків, які передбачені в затвердженому бюджеті; ведуть облік грошових коштів, фондів, позичок, розрахунків між бюджетами, коштів, які передані іншим бюджетам або отримані від них; ведуть облік і складають звіти про виконання бюджетів.

Фінансові органи перевіряють організацію обліку та звітності в бюджетних установах, які фінансуються з відповідного бюджету; інструктують їх з питань обліку та звітності; ведуть облік перерахованого фінансування коштів розпорядникам бюджетних коштів; приймають звіти про виконання коштів від головних

розпорядників; здійснюють контроль і аналіз звітності; ведуть облік касових видатків бюджету з урахуванням сум, які витрачені бюджетними установами на основі звітів; виявляють причини порушень у процесі виконання бюджетів.

Міністерства, відомства та підпорядковані їм бюджетні установи здійснюють облік виконання кошторисів доходів та видатків і складають звіти про їхнє виконання. Вони облікують грошові кошти, асигнування, видатки за кошторисом, кошти в розрахунках, матеріальні цінності та позабюджетні кошти.

Керівники бюджетних установ при виконанні кошторисів доходів та видатків повинні суворо дотримуватись встановлених правил фінансової та бюджетної дисципліни.

Виконками сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) Рад ведуть облік доходів, видатків і складають звіти про виконання цих бюджетів. Вони організовують облік виконання кошторисів доходів і видатків установ, які фінансуються з вказаних бюджетів, та облік позабюджетних коштів.

Система податкових органів здійснює підготовчу роботу спільно з фінансовими органами за розрахунком платежів, які належить отримати до відповідного бюджету за доходами; веде оперативний облік доходів бюджету; приймає всі адміністративні заходи, які спрямовані на отримання належних податків та зборів від всіх платників податків.

Тема 3. ДОХОДИ ТА ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ ЯК ОБ'ЄКТИ БЮДЖЕТНОГО ОБЛІКУ

3.1. Характеристика доходів як об'єктів бюджетного обліку та їх класифікація

До об'єктів бюджетного обліку належать доходи, видатки, фінансові ресурси, боргові зобов'язання, депозити, цінні папери, кошти в розрахунках тощо. Доходи та видатки – це основні об'єкти бюджетного обліку тому, що предметом бюджетного обліку є процес виконання бюджетів, а бюджет – це фінансовий план доходів та видатків. Доходи та видатки функціонують на всіх стадіях виконання бюджету, починаючи від начислення і надходження доходів, і закінчуючи наданням коштів і їх витрачанням установами та організаціями.

Доходи бюджету як економічна категорія – це сукупність економічних відносин з приводу розподілу валового внутрішнього продукту і формування централізованих фондів фінансових ресурсів як держави, так і органів місцевого самоврядування.

Класифікація доходів бюджету здійснюється за такими ознаками:

1. Залежно від повноти зарахування доходів до бюджету.
2. За частотою появи в бюджеті.
3. За методами залучення до бюджету.
4. За новою бюджетною класифікацією.

5. Залежно від стадії функціонування.

Залежно від повноти зарахування доходів до бюджету вони поділяються на закріплені та регулюючі. Закріплені – це доходи, які згідно з чинним законодавством повністю зараховуються до бюджету певного рівня. Регулюючі – це доходи, частка яких у вигляді відсоткових відрахувань із загальнодержавних податків, зборів, обов’язкових платежів, які справляються на даній території, або дотацій і субвенцій може передаватися з Державного бюджету до бюджету Автономної Республіки Крим, бюджетів областей, міст Києва і Севастополя.

За частотою появи в бюджеті доходи поділяються на звичайні та надзвичайні. Звичайні доходи постійно включаються в бюджет з року в рік. Надзвичайні доходи з’являються в бюджеті та зникають з нього за певних обставин (емісія, позики, створення деяких бюджетних фондів тощо).

За методами залучення до бюджету доходи поділяються на податки, збори, обов’язкові платежі неподаткового характеру; інші надходження.

За новою бюджетною класифікацією доходи бюджету включають: податкові надходження, неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, офіційні трансферти, державні цільові фонди.

До податкових надходжень належать: податки на доходи, прибуток, збільшення ринкової вартості; податки на власність; платежі за використання природних ресурсів; внутрішні податки на товари і послуги; податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції; інші податки (місцеві податки і збори, надходження плати за надання послуг з оформлення документів на працю виїзду за кордон тощо).

Неподаткові надходження включають: доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу; надходження від штрафів та фінансових санкцій; інші надходження.

Доходами від операцій з капіталом є такі: надходження від продажу основного капіталу; надходження від продажу державних запасів товарів; податки на фінансові операції та операції з капіталом.

Офіційні трансферти поділяють так: від органів державного управління інших рівнів (поточні та капітальні); з-за кордону (поточні та капітальні); з недержавних джерел.

До державних цільових фондів належать: Пенсійний фонд України; фонд соціального страхування України; фонд сприяння зайнятості населення України; державний інноваційний фонд України; фонд соціального захисту інвалідів; на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг; інші фонди.

У залежності від стадії функціонування в процесі виконання бюджету доходи поділяються на нараховані та касові. Нараховані доходи бюджету – це доходи, які до надходження до бюджету попередньо нараховуються. До таких доходів відносяться: фіксований сільськогосподарський податок, єдиний податок з фізичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності, земельний податок, фіксований

патент тощо. Фінансові органи про нараховані доходи повідомляють платників податків за допомогою платіжних повідомлень. Нараховані доходи належать тільки оперативному обліку. Значення обліку нарахованих доходів заключається в тому, що вони дають необхідну інформацію про суми, які належить отримати до бюджету з того чи іншого виду доходів, але не характеризують фактичне надходження доходів до каси бюджету.

Касові доходи бюджету – це доходи, які фактично надійшли до каси бюджету і зараховані установами банків. Касові доходи характеризують ступінь виконання доходної частини бюджету як у цілому, так і з кожного виду доходів. Тому результати виконання доходної частини бюджету можна визначити тільки за касовими доходами.

Окремий облік нарахованих і касових доходів дозволяє забезпечити необхідний контроль за своєчасним і повним надходженням до бюджету доходів, які належать нарахуванню, і в необхідних випадках прийняття заходів, які спрямовані на забезпечення надходження кожного виду доходу і виконання доходної частини бюджету. Інформацію про касові доходи відповідного бюджету фінансові органи отримують від установ банку.

3.2. Характеристика видатків бюджету як об'єктів бюджетного обліку та їх класифікація

Видатки бюджету – це економічні відносини, що виявляються в суспільстві у зв'язку з розподілом фонду централізованих грошових коштів держави і місцевих органів самоврядування та його використання за галузевим, цільовим та регіональним призначенням. Видатки бюджету мають кількісні та якісні ознаки. Кількісна характеристика дозволяє установити її величину та обсяг. Якісна – дозволяє установити економічну природу та суспільне призначення кожного виду бюджетних видатків.

Класифікація видатків здійснюється за функціональними, відомчими і економічними ознаками, а також за бюджетними програмами. Функціональна класифікація характеризує склад видатків бюджету за галузями народного господарства та будується відповідно до основних функцій держави, які викладені у вигляді розділів видатків, розбитих на ряд підрозділів.

Функції, що виконуються державою, можна розділити на 4 категорії.

До першої категорії видатків відносяться державні послуги загального призначення. Ці послуги включають в себе діяльність державних органів, не пов'язану з наданням послуг окремим особам чи господарським одиницям, а саме: державне управління; судова влада; міжнародна діяльність; фундаментальні до-

слідження і сприяння науково-технічному прогресу; національна оборона; правоохоронна діяльність та забезпечення безпеки держави.

До другої категорії видатків відносяться суспільні і соціальні послуги. До них відносяться послуги, що надаються суспільству і безпосередньо громадянам, це – освіта, охорона здоров'я, соціальний захист та соціальне забезпечення, житлово-комунальне господарство, культура і мистецтво, засоби масової інформації, фізична культура і спорт.

До третьої категорії видатків відносяться державні послуги, пов'язані з економічною діяльністю. Сюди включаються державні видатки на регулювання і підвищення ефективності господарської діяльності, тобто такі державні завдання, як економічний розвиток, створення нових робочих місць, організація роботи транспорту, охорона навколишнього середовища, а саме: промисловість та енергетика; будівництво; сільське господарство, лісове господарство, рибальство і мисливство; транспорт, дорожнє господарство, зв'язок, телекомунікації та інформатика; інші послуги, пов'язані з економічною діяльністю; заходи, що пов'язані з ліквідацією наслідків Чорнобильської катастрофи та соціальним захистом населення; охорона навколишнього середовища та ядерна безпека; попередження та ліквідація надзвичайних ситуацій та наслідків стихійного лиха; поповнення державних запасів і резервів.

До четвертої категорії видатків відносяться видатки з обслуговування внутрішнього та зовнішнього державного боргу, але не повернення основної суми боргу; видатки з державних цільових фондів, які включені до державного бюджету відповідно до Закону України “Про Державний бюджет України” на відповідний рік; видатки, не віднесені до основних груп, тобто видатки з Резервних фондів, на проведення виборів та референдумів, кошти, що передаються до бюджетів інших рівнів, інші видатки, які не відносяться до категорій, викладених вище.

Відомча класифікація – це фактично перелік головних розпорядників коштів. Перш за все, це міністерства і відомства, державні корпорації, профспілкові об'єднання та інші центральні органи виконавчої влади. Загальний перелік головних розпорядників коштів включає понад 180 установ, організацій та підприємств.

Важливою відмінністю нової бюджетної класифікації є розмежування видатків за економічними ознаками, тобто видатки зведені в єдині економічні категорії, що відображають розмежування коштів, які направлені на поточні або капітальні видатки. Під видатками розуміють державні платежі, які не підлягають поверненню, тобто такі платежі, які не створюють і не компенсують фінансові вимоги. Видатки можуть передбачатись або на поточні потреби, або для здійснення капітальних витрат. Вони бувають відплатними, тобто здійсненими в обмін на товар чи послугу, або невідплатними (односторонніми). Таким чином категорія видатків не включає платежів у рахунок погашення державного боргу, які класифікуються як фінансування.

Економічна класифікація видатків включає загальні видатки і кредитування з урахуванням погашення. До загальних видатків відносяться: поточні, капітальні та нерозподілені видатки.

Поточні видатки – це частина видатків бюджету, які забезпечують поточне функціонування органів державної влади, органів місцевого самоврядування, бюджетних установ, надання державної підтримки іншим бюджетам та окремим галузям економіки у вигляді дотацій, субсидій та субвенцій.

До поточних видатків за предметними ознаками відносяться:

- видатки на товари і послуги (заробітна плата робітників бюджетних установ, нарахування на заробітну плату, придбання предметів і матеріалів, видатки на відрядження, оплата послуг з утримання бюджетних установ, оплата комунальних послуг та енергоносіїв, дослідження та розробки, державні програми);
- виплата процентів (банківським установам, за внутрішніми позичками, за зовнішнім державним боргом). Під процентами розуміють платежі за користування грошовими позиками. Ці платежі відрізняються від виплати (погашення) основної суми боргу, яка класифікується як фінансування, а також від комісійних зборів, що виплачуються за сприяння в розміщенні боргових зобов'язань, які відносяться до оплати виконання інших державних програм;
- субсидії і поточні трансфертні виплати (субсидії, трансфертні платежі органам державного управління інших рівнів, трансферти іншим установам та організаціям, трансферти населенню, трансферти за кордон). Під субсидіями розуміють поточні виплати підприємствам, які не передбачають компенсації у вигляді спеціально обумовлених виплат або товарів і послуг в обмін на проведені виплати, а також видатки, пов'язані з відшкодуванням збитків державою підприємств.

Трансфертні платежі – є невідплатними і безповоротними і не являють собою придбання товарів чи послуг, надання кредиту або виплату непогашеного боргу.

Трансферти населенню – це поточні платежі фізичним особам у грошовій формі, які передбачені для збільшення їх доходу. Подібні платежі можуть бути окремою добавкою до бюджету певної сім'ї чи особи або компенсування певних видів видатків (комунальні послуги, оплата проїзду, харчування). До цієї категорії також включаються допомоги інвалідам, багатодітним сім'ям, стипендії, пенсії, путівки на оздоровлення.

Трансферти за кордон включають в себе невідплатні, безповоротні платежі іншим країнам, міжнародним організаціям, наднаціональним органам, некомерційним зарубіжним закладам.

Під капітальними видатками розуміють платежі з метою придбання капітальних активів, стратегічних і надзвичайних запасів товарів, землі, нематеріальних активів, або невідплатні платежі, що передаються отримувачам з метою придбання ними подібних активів, компенсації втрат, пов'язаних з руйнуванням чи ушкодженням основних фондів.

Капітальні видатки включають:

- придбання основного капіталу, тобто придбання обладнання і предметів довгострокового користування, капітальне будівництво, капітальний ремонт. Придбання основного капіталу передбачає витрати на нові або існуючі товари тривалого користування, які купують або створюються власними силами. Ця категорія охоплює лише витрати на товари, термін служби яких перевищує один рік. Сюди відносяться такі види товарів тривалого користування, як нерухомі основні фонди, в тому числі житлові споруди, а також рухомі основні фонди, такі як транспортні засоби, устаткування. Ця категорія охоплює також платежі, направлені на модернізацію, продовження термінів служби основного капіталу, підвищення його продуктивності, покращання віддачі основних фондів.

Необхідно мати на увазі, що до цієї категорії відносяться лише витрати бюджетних установ та організацій. Видатки з бюджету на придбання основного капіталу для госпрозрахункових або інших підприємств (організацій) відносяться до категорії “Капітальні трансферти”;

- створення державних запасів та резервів. Сюди включаються витрати на закупки товарів для створення стратегічних та надзвичайних запасів, запасів зерна та інших товарів, що мають особливе значення для країни, зокрема, державні фонди дорогоцінних металів та каміння, а також державний матеріальний резерв. Не включаються звичайні запаси або оборотні матеріальні кошти, а також резервні фонди;

- придбання землі та нематеріальних активів. Ця категорія охоплює видатки з придбання землі, лісів, внутрішніх вод, родовищ корисних копалин, але не будівельних об’єктів і споруд, розміщених на них, нематеріальних активів, оплату прав на використання надр;

- капітальні трансферти (внутрішні та зовнішні). Капітальні трансферти – це невідплатні односторонні платежі органів управління, які не ведуть до виникнення або погашення фінансових вимог. Вони передбачені на придбання капітальних активів, компенсації втрат, пов’язаних з пошкодженням основного капіталу, або збільшенням капіталу отримувачів. У цю категорію включаються також трансфертні платежі підприємствам для покриття збитків, акумульованих ними протягом ряду років, або таких, які виникли в результаті надзвичайних обставин. Капітальними трансфертами вважаються і невідплатні, безповоротні платежі, які носять одноразовий характер як для донора, так і для отримувача (бенефіціара).

До нерозподілених видатків відносяться видатки з резервних фондів Кабінету Міністрів України та фондів непередбачених видатків Ради Міністрів Автономної Республіки Крим, обласних та місцевих адміністрацій, виконкомів місцевих рад.

Категорія видатків “Кредитування з вирахуванням погашення” включає платежі бюджетів усіх рівнів, у результаті яких у них з’являються фінансові вимоги до інших економічних одиниць, або надання кредитів за вирахуванням сум повернення кредитів.

Надання внутрішніх кредитів з вирахуванням погашення передбачає кредитування (мінус погашення) органів державного управління інших рівнів, державних підприємств, фінансових установ.

Надання зовнішніх кредитів з вирахуванням погашення включає в себе кредитування та платежі в рахунок його погашення, які надаються зарубіжним країнам, міжнародним організаціям, підприємствам, приватним особам та іншим економічними одиницями.

У залежності від стадії функціонування в процесі виконання бюджету видатки поділяються на касові та фактичні.

Касові видатки бюджету – це суми грошових коштів, які видані готівкою або перераховані за платіжними дорученнями з рахунків бюджету установам, підприємствам та організаціям.

Касові видатки надають тільки свідомість про перераховані та видані кошти з рахунків бюджету, але не характеризують їх фактичне використання на заходи, які передбачені в бюджеті. Касові видатки не охоплюють усіх витрат бюджету, наприклад, кошти, які нараховані за виконані роботи, але ще не видані (нарахована заробітна плата, несплачені, але одержані комунальні послуги тощо).

Касові видатки характеризують результати виконання видаткової частини бюджету. Однак вони не можуть характеризувати фактичні витрати, які здійснені за рахунок коштів бюджету. Дані про касові видатки фінансові органи та органи системи державного казначейства отримують від установ банку.

Фактичні видатки бюджету - це справжні витрати, які здійснені за рахунок коштів бюджету, а також нараховані або здійснені, але ще не сплачені.

Фактичні видатки надають повне уявлення про витрати на ці чи інші заходи. Вони дають можливість визначити, наприклад, вартість навчання одного учня в школі, утримання однієї койки в лікувальному закладі тощо.

Фактичні видатки обліковуються за місцем їх виникнення, тобто в бюджетних організаціях і установах. Фінансові органи і органи Державного казначейства не ведуть облік фактичних видатків та інформацію про них отримують зі звітності про виконання кошторисів доходів та видатків бюджетних установ.

Облік нарахованих та касових доходів, касових та фактичних видатків бюджету характеризує процес виконання бюджету на окремих стадіях. Наявність єдиної системи бюджетного обліку забезпечує повноту та правильність обліку доходів та видатків як об'єктів бюджетного обліку в усіх органах, які здійснюють облік виконання бюджету.

3.3. Бюджетна класифікація та її призначення

В основі обліку доходів і видатків бюджету в органах, які здійснюють облік виконання бюджету, знаходиться бюджетна класифікація.

Бюджетна класифікація – це єдине систематизоване, функціональне згрупування доходів і видатків бюджету за однорідними ознаками, що забезпечує загальнодержавне і міжнародне порівняння бюджетних даних.

Бюджетна класифікація має правове і організаційне значення. Правове значення класифікації міститься в тому, що державний бюджет є основним фінансовим планом країни, який затверджується щорічно. Організаційне значення полягає в тому, що фінансові органи, органи державного казначейства повинні проводити визначену роботу для забезпечення своєчасного та повного надходження доходів до бюджету і фінансування заходів, які передбачені в затвердженому бюджеті.

Призначення бюджетної класифікації полягає в забезпеченні групування співвідношення та співставлення показників бюджетів усіх рівнів, тобто державного і місцевих бюджетів, єдності фінансових показників.

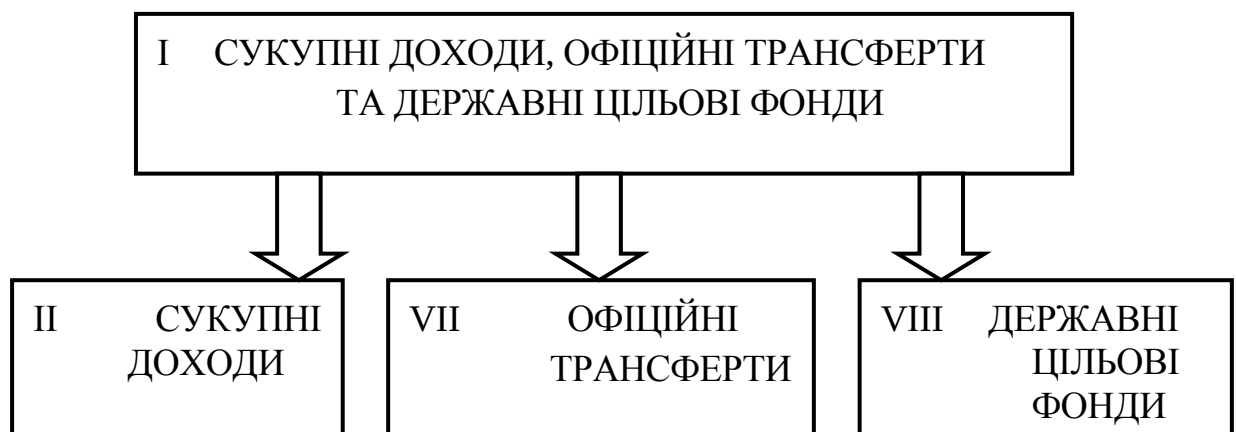
Бюджетна класифікація використовується на всіх стадіях бюджетного процесу, а також при складанні органами виконавчої влади зведених (консолідованих) бюджетів.

Нова бюджетна класифікація затверджена наказом Міністерства фінансів України від 3 грудня 1997 року. Вона зазнала принципових змін у трактуванні доходних та видаткових статей бюджету. Бюджетна класифікація розширена за рахунок показників, які включаються під час складання та використання бюджету. Поряд з блоками “Доходи” та “Видатки” з’явилися нові блоки “Фінансування бюджету” та “Державний борг”.

Бюджетна класифікація містить такі розділи:

- класифікація доходів бюджету (рис. 1);
- класифікація видатків бюджету;
- класифікація фінансування бюджету;
- класифікація боргу.

СТРУКТУРА ДОХОДІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ (римськими цифрами позначено розділи бюджету)



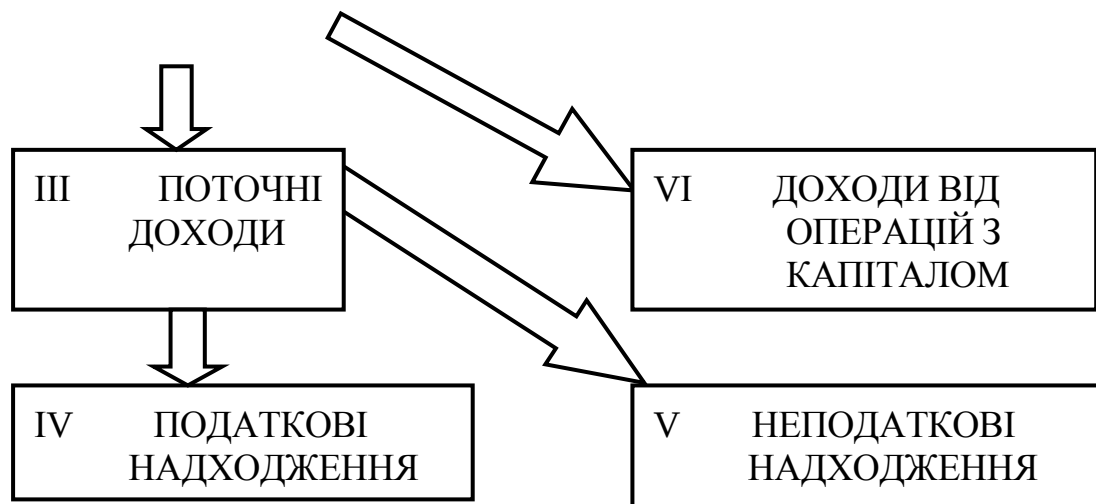


Рис. 1. Класифікація доходів бюджету

Бюджетна класифікація використовується в таких основних напрямках:

- бюджетному плануванню;
- процесі виконання бюджету;
- проведенні аналізу;
- статистичній обробці бюджетних показників.

У процесі бюджетного планування класифікація використовується для складання проектів бюджетів різних рівнів; розробки індивідуальних і зведених кошторисів доходів і витрат бюджетних установ; взаємозв'язку державного плану економічного і соціального розвитку країни і фінансових планів міністерств і відомств з бюджетом; забезпечення єдиного порядку складання бюджетів окремих регіонів, зведення місцевих бюджетів, бюджетів областей і АРК у консолідований бюджет.

У процесі виконання бюджету класифікація сприяє організації роботи в кожному фінансовому органі, міністерстві, об'єднанні, установі з забезпечення доходів у бюджет і витратах, які передбачені в кожному підрозділі; дозволяє врахувати надходження доходів і фінансування витрат згідно з затвердженим бюджетним розписом; дозволяє скласти звіти про виконання бюджету, зведені звіти за областями, адміністративно-територіальними одиницями і за державним бюджетом у цілому.

Класифікація доходів і видатків бюджету сприяє проведенню контролю в процесі виконання бюджету за повним та своєчасним надходженням платежів за видами податків і зборів та платниками податків, а також за цільовим фінансуванням і використанням коштів у межах асигнувань, які передбачені в затвердженому бюджеті.

Бюджетна класифікація лежить в основі забезпечення єдності аналітичного та синтетичного обліку доходів і видатків бюджету в фінансових органах, органах

системи державного казначейства, бюджетних установах, установах банку, сільських та селищних рад.

Тема 4. ОБЛІК ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ В ФІНАНСОВИХ ОРГАНАХ

4.1. Завдання та організація бухгалтерського обліку виконання бюджету в фінансових органах

Завданням бюджетного обліку фінансових органів є забезпечення повної та своєчасної інформації про виконання доходної і видаткової частин бюджету необхідної для контролю і управління процесом виконання бюджету. Для виконання цього завдання фінансові органи здійснюють такі операції:

- ведуть облік доходів бюджету в цілому та за їх видами;
- здійснюють облік видатків бюджету за функціональною бюджетною класифікацією;
- здійснюють контроль за цільовим та ефективним використанням коштів бюджету на заходи, які передбачені в розпису доходів та видатків;
- ведуть облік грошових коштів бюджету, асигнувань, позик, розрахунків між бюджетами, коштів наданих і отриманих з державного і місцевих бюджетів;
- складають місячні, квартальні та річні звіти про виконання відповідного бюджету та визначають результати виконання бюджету.

Кожний фінансовий орган не тільки здійснює облік виконання свого бюджету, але й організує облік виконання інших бюджетів у межах даної адміністративно-територіальної одиниці. Крім того, він перевіряє стан обліку та звітності бюджетних установ, які фінансуються з даного бюджету.

У фінансових органах для обліку виконання бюджету застосовується подвійна система бухгалтерського обліку. Облік виконання бюджету ведеться відповідно до діючого законодавства, правилами складання та виконання бюджету, інструкціями з бухгалтерського обліку і звітності та іншими документами, які розроблюються Міністерством фінансів України та Державним казначейством України. В інструкціях та наказах встановлюється порядок організації обліку, форми первинних бухгалтерських документів, облікових реєстрів, план рахунків поточного бухгалтерського обліку, кореспонденція рахунків, порядок відображення операцій з виконання бюджету на рахунках обліку і узагальнення цих операцій в бухгалтерському балансі, а також порядок складання і представлення звітів про виконання бюджету.

Крім того, фінансові органи систематично здійснюють контроль за проведенням заходів щодо централізації і механізації бухгалтерського обліку в бюджетних закладах і нижчестоящих фінансових органах.

Облік операцій з виконання бюджету в фінансових органах покладено на бухгалтерію з бюджету. Бухгалтерію фінансового органу очолює головний бухгалтер, який в своїй діяльності керується діючим законодавством, Положенням про головних бухгалтерів та іншими нормативними документами з питань обліку та звітності про виконання бюджету.

Головний бухгалтер організує та керує обліком і звітністю про виконання бюджету і несе відповідальність за їх стан. Головні бухгалтери фінансових органів здійснюють інструктаж і контроль з питань обліку та звітності в нижчестоящих фінансових органах, бюджетних закладах, централізованих бухгалтеріях. Головному бухгалтеру повинні своєчасно передаватися всі необхідні документи для бухгалтерського обліку виконання бюджету: річний розпис доходів та видатків з поквартальним роздробом, розпорядження, довідки–повідомлення про зміни розмірів фінансування та інші матеріали і документи, які пов'язані з виконанням бюджету.

Контроль за постановкою обліку і звітності та кошторисів доходів і видатків бухгалтерії фінансових органів здійснюють шляхом проведення перевірок і обстежень на місцях та шляхом розглядання періодичної і річної звітності.

Головному бухгалтеру не можуть бути надані доручення, які не пов'язані з виконанням його прямих обов'язків з обліку та звітності. На головного бухгалтера не можуть бути покладені обов'язки, які пов'язані безпосередньо з матеріальною відповідальністю за грошові кошти і матеріальні цінності. Йому забороняється безпосередньо отримувати за чеками та іншими документами грошові кошти з банків, ощадних кас та інших закладів.

Розпорядження головного бухгалтера в частині порядку оформлення бухгалтерських документів є обов'язковими для всіх робітників фінансового органу. Розподілення обов'язків між робітниками бухгалтерії встановлюється головним бухгалтером.

У разі отримання розпорядження, яке суперечить діючому законодавству або встановленому порядку ведення бухгалтерського обліку та звітності, головний бухгалтер повинен повідомити про це вищестоящий фінансовий орган.

4.2. Документи бухгалтерського обліку з виконання бюджету та їхнє призначення

Бухгалтерський облік виконання бюджету є суворо документальний. Первинні бухгалтерські документи фіксують факт здійснення господарських та фінансових операцій і повинні складатися своєчасно та містити достовірні дані.

Бухгалтерський документ – це підтвердження у письмовій формі факту здійснення операції з виконання бюджету.

Бухгалтерські документи з перерахування, переведення і видачі готівки, документи розрахункового і кредитного характеру підписуються керівником

фінансового органу або його заступником і головним бухгалтером, а під час відсутності головного бухгалтера (відпустки, хвороба, відрядження й ін.) - заступником головного бухгалтера або старшим бухгалтером, коли в штаті немає посади заступника головного бухгалтера. Без цих підписів бухгалтерські документи вважаються недійсними. Забороняється підписувати документи без заповнення в них необхідних реквізитів.

Для бухгалтерських записів операцій з виконання бюджету у фінансовому органі підставою слугують такі належно оформлені документи:

- річний розпис бюджету з поквартальною розбивкою або виписка з нього;
- довідка-повідомлення про зміну кошторисних призначень - розмірів фінансування (ф. № 2);
- довідка про доходи, які одержані на поточний рахунок (основний) місцевого бюджету (ф. № 3);
- розпорядження на перерахування коштів із поточного рахунка (основного) місцевого бюджету (ф. № 5);
- повідомлення про взаємні розрахунки (ф. № 11);
- видатковий розклад-план фінансування (ф. № 12);
- заключення про повернення доходів (ф. № 21);
- платіжні доручення на перерахування коштів із місцевого бюджету розпорядникам бюджетних коштів (типові форми №№ 872, 872-а, 873);
- періодична і річна звітність про виконання бюджету;
- меморіальний ордер (ф. № 274) тощо.

Виписки органів казначейства з поточного рахунку місцевого бюджету, звіти органів казначейства про залишки коштів на поточних рахунках місцевих бюджетів, чеки й інші документи, зв'язані з виконанням бюджету.

Річний розпис бюджету – це документ вільної форми, в якому позначені доходи і видатки бюджету згідно з кодами бюджетної класифікації і зальними сумами. Це фінансовий план доходів і видатків даного бюджету. Підсумкові дані в розписі за кодами бюджетної класифікації повинні дорівнювати річним суммам затвердженого бюджету з їх поквартальним розподілом.

Довідка-повідомлення про зміни кошторисних призначень – розмірів фінансування (ф. № 2) складається на підставі рішення виконкому відповідного бюджету, коли розпоряднику бюджетних коштів або збільшені розміри асигнувань, або зменшені. Форма № 2 виписується економістом фінансового органу і спрямовується розпоряднику кредитів як повідомлення. Справка ф. № 2 має такі реквізити: найменування фінансового органу, найменування розпорядника коштів, коди бюджетної класифікації, суму зміни, в тому числі з поквартальним розподілом.

Довідка про доходи (ф. 3), які одержані на поточний рахунок відповідного бюджету, складається бухгалтерією фіноргану на підставі всіх первинних документів, прикладених до виписки органу казначейства з поточного рахунка місцевого бюджету.

У довідці вказується розділ і коди бюджетної класифікації, найменування доходів, кількість документів і сума кожного виду платежу. Після складання довідки документи, що відносяться до доходів, передаються під розпис працівникам відділу доходів. По доходах, що адмініструються безпосередньо бюджетним відділом або старшим інспектором з бюджету, документи залишаються в бухгалтерії фіноргану і розпису за них у довідці не потрібно.

На загальну суму доходів необхідна кореспонденція рахунків, яка доводиться у меморіальному ордері, що складається на всі операції з виконання бюджету за день.

Довідка про доходи, що надійшли, підшивається і зберігається разом із меморіальним ордером, випискою з поточного рахунка місцевого бюджету та іншими документами у справах бухгалтерії фіноргану.

Розпорядження на перерахування коштів із поточного рахунка місцевого бюджету (ф. № 5) служить підставою для виписки бухгалтерією фіноргану доручення на перерахування коштів із поточного рахунка місцевого бюджету на поточні рахунки розпорядників кредитів, підприємств і господарських організацій, на перерахування коштів установам банку на фінансування капітальних вкладень та інших заходів за рахунок бюджету, а також перерахування коштів, які належить передати сільським, селищним і міським (міст районного підпорядкування) бюджетам.

Розпорядження складається працівником бюджетного відділу в розрізі поточних рахунків розпорядників кредитів і сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) Рад на підставі розпису доходів і видатків бюджету і змін, внесених у бюджет у процесі його виконання, і з обліком аналізу періодичної звітності про стан мережі, штатів і контингентів бюджетних установ та інших змін. Підписується начальником бюджетного управління, відділу або старшим інспектором з бюджету і передається у бухгалтерію фіноргану для виконання.

При перерахуванні коштів підприємствам і господарським організаціям на фінансування заходів, передбачених в бюджеті, у розпорядженні доводяться найменування і номери розрахункових (поточних) рахунків підприємств і організацій в установах банку. У примітці вказується, на який підрозділ бюджетної класифікації витрат повинна бути віднесена сума, що перераховується.

Бухгалтерія фіноргану звіряє суми, показані до перерахування в розпорядженні, по кожному головному розпоряднику коштів із сумами залишків квартальних асигнувань, не покритих бюджетними коштами, і що враховуються в книзі ф. № 3-ф, і складає доручення органу казначейства на перерахування коштів. У випадку, коли зазначена в розпорядженні сума до перерахування перевищує залишок невикористаних квартальних асигнувань, бухгалтерія повертає його для переоформлення або перераховує кошти в межах залишку асигнувань.

Перерахування коштів із поточного рахунка місцевого бюджету без одержання розпорядження (ф. № 5) бухгалтерією фіноргану не допускається.

Платіжні доручення складаються бухгалтерією фіноргану на підставі розпорядження (ф. № 5). Доручення складаються в трьох екземплярах і направляються в орган казначейства. Перший екземпляр залишається в казначействі, другий - посиляється казначейством розпоряднику коштів, третій - повертається фіноргану з розпискою казначейства в прийомі доручення.

Доручення до відправлення їх в установу банку нумеруються бухгалтерією фіноргану з початку року в послідовному порядку.

Повідомлення про взаємні розрахунки (ф. № 11) і розрахунки до нього складаються працівниками відділів фінансування фінансового органу. Оформлення повідомлення про взаємні розрахунки робиться, як правило, не пізніше п'ятих днів після одержання повідомлення від вищестоящего фінансового органу на підставі рішення вищестоящего виконкому в цих винятках, коли виникають розрахунки між бюджетами з різних причин.

Повідомлення про взаємні розрахунки складається в 4 екземплярах. Після перевірки бюджетним відділом і оформлення підписами, перший екземпляр повідомлення висилається відповідному фінансовому органу, другий екземпляр повідомлення, завізований начальником бюджетного відділу і працівником відповідного відділу фінансування, залишається в бухгалтерії, третій екземпляр повідомлення повертається відповідному відділу, економісту галузевого фінансування, четвертий екземпляр повідомлення передається бюджетному відділу, старшому інспектору з бюджету.

При відсутності економіста галузевого фінансування повідомлення складається в 3 екземплярах.

Видатковий розклад - план фінансування (ф. № 12) складається в трьох екземплярах головним розпорядником кредитів (замовником) і представляється фінансовому органу. Перший екземпляр видаткового розкладу підписується керівником і головним бухгалтером фінансового органа і направляється з відбитком гербової печатки в установу банку для виконання. Другий екземпляр, підписаний головним розпорядником кредитів і головним (старшим) бухгалтером, залишається в бухгалтерії фінансового органа. Третій екземпляр повертається фінорганом головному розпоряднику кредитів (замовнику).

Видатковий розклад - план фінансування складається на загальну суму річного плану з поквартальним розподілом.

У випадку зміни плану головні розпорядники кредитів складають новий видатковий розклад - план фінансування і в спеціальних вказівках роблять напис: «Раніше поданий видатковий розклад - план фінансування від « ____ » _____ 200_ р. № ____ анулюється».

Бухгалтерія фінансового органа другі екземпляри форми № 12 береже в спеціальних папках. На підставі цих форм у книзі ф. № 3-ф робляться записи сум відкритих кредитів з обліком змін і визначаються суми, які належить перерахувати в установи банку на поточні рахунки по фінансуванню капітальних вкладень.

Заключення про повернення доходів (ф. № 21) складається податковою інспекцією тоді, коли треба повернути платнику податків надлишково сплачені суми

доходів. Заключення складається на основі письмової заявки платника та містить такі реквізити: найменування або ім'я по батькові платника, найменування та сума доходу, яку треба повернути, підпис керівника та печатка інспекції. Потім заключення передається до фінансового органу для виконання.

Меморіальний ордер ф. № 274 – це документ для відображення операцій шляхом подвійного запису на рахунках бухгалтерського обліку. В ньому вказується його номер, дата заповнення, зміст операцій, кореспонденція рахунків, їх коди і суми.

Усі прийняті до обліку документи повинні оформлюватися меморіальним ордером ф. № 274 за всіма операціями за день. До запису в меморіальний ордер усі первинні документи групуються за однорідними операціями, а підсумки підраховуються. Меморіальні ордери нумеруються з номера один у послідовному порядку за кожний місяць окремо. На підставі меморіального ордеру здійснюються записи у відповідні реєстри обліку (ф. № 1-ф, ф. № 3-ф, ф. № 4-ф, ф. № 5-ф).

4.3. Порядок оформлення, перевірки, обробки та зберігання документів, реєстрів і бухгалтерських звітів

Записи в бухгалтерських документах, застосовуваних у фінансових органах, робляться за допомогою друкарських машинок і засобів механізації. Чеки заповнюються чорнилом або пастою кулькової ручки.

У документах - як у текстовій частині, так і цифрових даних - виправлення і підробки не допускаються. Помилки в документах виправляються шляхом закреслення неправильного тексту або суми і напису над закресленим правильного тексту або суми. Закреслення робиться тонкою рисою так, щоб можна було прочитати раніше написане. Всяке виправлення помилки в документі повинно бути обговорено і підтверджено підписами осіб, що підписали документ.

У чеках, платіжних дорученнях та інших грошових документах виправлення не допускаються. Документи, що не відповідають цим вимогам, вважаються недійсними.

Документи, що надійшли в бухгалтерію, піддаються перевірці як за формою (наявність усіх реквізитів і підписів), так і за змістом (законність операцій, правильність арифметичних підрахунків тощо), після чого приймаються до обліку. Прийняті до обліку документи оформляються меморіальним ордером (ф. № 274) за всіма операціями за день.

Меморіальні ордери складаються в міру здійснення операцій, але не пізніше наступного дня після одержання документів і підписуються головним бухгалтером.

Меморіальні ордери до запису в облікових реєстрах нумеруються з номера один у послідовному порядку за кожний місяць окремо.

Виправлення помилок, виявлених у записах бухгалтерського обліку виконання бюджету за поточний рік, робиться в такому порядку:

а) виявлена помилка за даний звітний період до моменту надання бухгалтерського балансу, яка не вимагає зміни даних меморіального ордеру, виправляється шляхом закреслення тонкою рисою неправильних сум і тексту так, щоб можна було прочитати закреслене, і напису над закресленим, у необхідних випадках, нових правильних сум і тексту. Кожне виправлення підтверджується підписом головного бухгалтера;

б) виявлений помилковий запис до моменту надання бухгалтерського балансу, викликаний помилкою в меморіальному ордері, у залежності від його характеру, виправляється додатковим меморіальним ордером або за способом «Червоне сторно». Також виправляються помилки в усіх випадках, коли вони виявлені в записах бухгалтерського обліку за той звітний період, за котрий баланс уже поданий.

При виправленні помилки засобом «Червоне сторно» робляться такі бухгалтерські записи: помилковий запис повторюється червоним чорнилом, а правильний - записується чорним чорнилом. При підрахунку підсумків суми, написані червоним чорнилом, відраховуються із сум, написаних чорним чорнилом.

Додаткові бухгалтерські записи щодо виправленню помилок, а також виправлення способом «Червоне сторно» оформляються меморіальними ордерами, у яких, крім звичайних реквізитів, робиться посилання на номер і дату меморіального ордеру, що виправляється даним меморіальним ордером.

Після закінчення звітного року і перед складанням заключного балансу в книгах (відомостях і картках) бухгалтерського обліку підраховуються підсумки оборотів по кожному синтетичному й аналітичному рахунку і виводяться залишки по цих рахунках.

У новому звітному році в бухгалтерських регістрах по синтетичних і аналітичних рахунках записуються суми залишків на початок року в повній відповідності з заключним балансом і записами в облікових регістрах за минулий рік.

Якщо вищестоящим фінансовим органом при розгляданні річного звіту зроблені виправлення в заключному балансі, то на основі письмової вказівки ці виправлення вносяться як у регістри минулого року (шляхом виправного бухгалтерського запису), так і в регістри поточного року (шляхом зміни вхідних залишків).

Після закінчення кожного звітного місяця всі меморіальні ордери разом із стосовними до них документами повинні бути підібрані в порядку послідовності їхніх номерів і зброшуровані. При незначній кількості документів їх брошуровку можна робити за три місяці в одну папку.

На обкладинці надписується: а) найменування фінансового органу; б) назва і порядковий номер папки (справи); в) звітний період - рік і місяць; г) початковий і останній номери меморіальних ордерів; д) кількість аркушів у справі.

Звіти розпорядників коштів, а також звіти з фінансування капітальних вкладень та інших заходів зберігаються в окремих папках у хронологічному

порядку рахунків, які відкриті у книзі ф. № 3-ф.. Звіти зберігаються окремо за видами: місячні, квартальні, річні.

Бухгалтерські реєстри, документи, оборотні відомості та звіти повинні зберігатися в шафах, що замикаються, за відповідальністю головного бухгалтера або особи ним призначеною.

Документи і реєстри за поточний рік зберігаються окремо від документів і реєстрів за минулі роки.

Терміни збереження бухгалтерських документів, реєстрів, звітів установлені переліком документальних матеріалів, що утворюються в діяльності Міністерства фінансів України, обласних, міських і районних фінансових відділів і органів державного казначейства України.

Пропажа або втрата за тими або іншими причинами бухгалтерських документів, реєстрів тощо, керівник фінансового органа обов'язково оформляє відповідним актом і письмово сповіщає про це в органи міліції за місцем перебування фінансового органа і вищестоящому фінансовому органу.

4.4. Бухгалтерські реєстри

Інформація, яка міститься в прийнятих до обліку первинних документах з виконання бюджету, накопичується та систематизується в облікових реєстрах. Обліковими реєстрами з ведення бюджетного обліку служать облікові книги.

Бухгалтерський облік операцій з виконання місцевих бюджетів ведеться в таких облікових реєстрах:

Книга «Журнал-головна» (ф. № 1-ф);

Книга поточних рахунків розпорядників кредитів і касових витрат (ф. № 3-ф);

Книга розрахунків з іншими бюджетами (ф. № 4-ф);

Книга доходів (ф. № 5-ф).

Бухгалтерські книги, відомості тощо на майбутній рік повинні бути підготовлені в кожному фінансовому органі не пізніше 31 грудня.

У кожній книзі до початку записів у неї нумеруються всі аркуші. На звороті останнього аркуша за підписом головного бухгалтера робиться напис: «У даній книзі усього пронумеровано ____ аркушів».

На кожній книзі надписується: найменування фінансового органа, назва книги і звітний рік. В усіх книгах, крім книги «Журнал-головна» (ф. № 1-ф), повинен бути зміст відкритих у них рахунків, а в книзі доходів - найменування кодів бюджетної класифікації, за якими надходять доходи у відповідний бюджет.

Записи в реєстрах обліку повинні вестися акуратно, без виправлень і підробок, без сторонніх написів, а також без пропуску рядків, приписок над і під рядками.

Записи в облікових регістрах робляться не пізніше наступного дня після здійснення операції пастою кулькової ручки, чорнилом або за допомогою друкарських машинок і особистих комп'ютерів.

Останнім числом кожного місяця в облікових регістрах відбиваються касові витрати бюджетних установ - на основі звітів головних розпорядників кредитів, витрати бюджету на капітальні вкладення - на основі звітів установ банку і довідок установ Нацбанку України про суми, що надійшли і видані на фінансування капітальних вкладень та інших заходів, а також суми в шляху. Для запису цих операцій у всіх облікових регістрах залишається необхідна кількість вільних рядків.

Записи операцій робляться в книзі «Журнал-головна» (ф. № 1-ф) і в книгах аналітичного обліку на основі меморіальних ордерів і прикладених до них документів.

Після закінчення місяця для контролю за правильністю бухгалтерських записів по рахунках синтетичного й аналітичного обліку складаються оборотні відомості з кожної групи аналітичних рахунків, що об'єднуються відповідним синтетичним рахунком, за винятком рахунка № 51.

Підсумки оборотів з дебету і кредиту та залишки, показані в оборотних відомостях по аналітичних рахунках, звіряються з підсумками оборотів і залишками синтетичних рахунків книги «Журнал-головна» (ф. № 1-ф).

Основою для складання бухгалтерського балансу служать сума залишків, які виведені в книзі «Журнал-головна» (ф. № 1-ф).

У книзі «Журнал-головна» об'єднуються хронологічна і систематична записи по рахунках другого і третього порядку обліку виконання місцевих бюджетів.

При відкритті книги на новий рік на першому рядку записуються суми залишків по рахунках відповідно до заключного балансу за минулий рік, прийнятим вищестоящим фінансовим органом. Суми активу балансу записуються в дебет, а суми пасиву - у кредит відповідних рахунків книги.

Залишки на початок року по окремих рахунках другого і третього порядку повинні відповідати записам на початок року в регістрах аналітичного обліку.

Записи операцій робляться щодня на основі меморіального ордеру і прикладених до нього документів. Загальна сума меморіального ордеру записується спочатку в графу «Сума за меморіальним ордером», а потім окремо в дебетову й окремо в кредитову графи одного або декількох рахунків.

Після запису операцій у книгу «Журнал-головна» робляться записи у відповідні регістри аналітичного обліку.

У книзі «Журнал-головна» підраховується загальний підсумок оборотів за місяць і виводяться по всіх рахунках дебетові або кредитові залишки на початок наступного місяця. При цьому сума оборотів за місяць, а також сума залишків на початок наступного місяця з дебету всіх рахунків повинна дорівнювати, відповідно, сумі оборотів або залишків з кредиту всіх рахунків. Сума оборотів за місяць з усіх рахунків як з дебету, так і з кредиту повинна дорівнювати підсумку по графі «Сума з меморіального ордеру».

У книзі поточних рахунків розпорядників кредитів і касових витрат (ф. № 3-ф) враховуються: кошти на фінансування капітальних вкладень та інших заходів, що знаходяться в установах банку (рахунок № 11302.1); кошти на поточних рахунках розпорядників кредитів у установах банку (рахунок № 11301.1); касові витрати місцевих бюджетів (рахунок № 61); асигнування на витрати бюджету, відкриті кредити на фінансування капітальних вкладень і інших заходів через установи банку.

У цій же книзі виділяється необхідна кількість сторінок для запису операцій по рахунку № 411, а також для обліку виділених за рішеннями виконкомів місцевих Рад коштів за рахунок резервних фондів Рад і фондів непередбачених витрат.

Для запису операцій з асигнувань із бюджету, коштам і касовим витратам бюджетних установ кожному головному розпоряднику кредитів відкриваються окремі рахунки в розрізі поточних рахунків, відкритих в установах банку.

У заголовку рахунка вказується найменування головного розпорядника кредитів, призначення поточного рахунка, найменування установи банку, в якому відкритий даний поточний рахунок, і номер цього рахунка.

У графі один книги ф. № 3-ф вказується дата вчинення операції. У графі два ставиться порядковий номер, привласнений меморіальному ордеру. У графі три коротко викладається зміст операції. У графах чотири, п'ять, шість і сім записуються по відповідних кварталах суми асигнувань, передбачені у річних витратах бюджету із поквартальною розбивкою розпису витрат бюджету, в межах яких можуть робитися витрати, а також зміни, внесені протягом року в затверджений бюджет. Суми зменшення асигнувань записуються червоним чорнилом. У графі вісім записуються суми, перераховані на поточний рахунок головного розпорядника кредитів, а також суми коштів, що залишилися на початок року на поточних рахунках розпорядників кредитів. У графі дев'ять записуються суми, відкликані з поточних рахунків розпорядників кредитів по розпорядженню фінансового органа, а також касові витрати, зроблені бюджетними установами. Одночасно касові витрати на основі перевірених звітів головних розпорядників кредитів записуються в графу десять загальними сумами, без розподілу їх за групами і кодами бюджетної класифікації.

У графі 11 записується залишок, що показує суму, яка підлягає перерахуванню на поточний рахунок головного розпорядника кредитів у поточному кварталі (графа 4 або 5, 6, 7 у відповідному кварталі мінус графа 8, плюс графа 9 у частині відкликаних коштів).

Записи операцій щодо зменшення витрат протягом року, а також списання їх за закінчени роки робиться в графі 10 червоним чорнилом.

У тих випадках, коли головним розпорядникам кредитів перераховані кошти в рахунок фінансування наступного кварталу в останній робочий день поточного кварталу, записи робляться в перший робочий день нового кварталу або останній робочий день поточного кварталу в залежності від квартального розподілу асигнувань по бюджету.

Касові витрати з фінансування підприємств і господарських організацій та інші витрати, зроблені за дорученнями фінансових органів безпосередньо з поточного рахунку (основного) місцевого бюджету, записуються в графу 10.

Для запису зазначених витрат відкриваються окремі рахунки по кожному підрозділу бюджетної класифікації. У цих випадках у графах 4, 5, 6, 7 ставляться суми передбачені у річному із поквартальною розбивкою розпису витрат бюджету асигнувань (з обліком змін), у межах яких можуть робитися витрати.

У разі передачі витрат із даного бюджету на фінансування інших бюджетів, сума переданих витрат записується на рахунку відповідного головного розпорядника кредитів червоним чорнилом і при підрахунку відраховується з підсумку. Попередньо головному розпоряднику кредитів зменшуються невикористані асигнування, які передані установам, підприємствам і організаціям.

Суми витрат, переданих у поточному році з інших бюджетів на фінансування по даному бюджету, записуються в книгу ф. № 3-ф відповідного рахунка головного розпорядника кредитів. Одночасно головному розпоряднику кредитів збільшуються асигнування з прийнятих установ, підприємств і господарських організацій.

Для запису операцій з фінансування капітальних вкладень та інших заходів за рахунок коштів бюджету через установи банку кожному банку відкривається в книзі ф. № 3-ф окремий рахунок.

Суми відкритих кредитів на фінансування капітальних вкладень по видаткових розкладах - планах фінансування (ф. № 12) записуються на кожний квартал у графах 4, 5, 6, 7 по рахунку відповідного банку загальними сумами. При зміні плану фінансування капітальних вкладень у цих же графах записуються червоним чорнилом суми закритих кредитів цілком на суми анульованого видаткового розкладу.

У графі 8 записуються суми, перераховані фінансовим органом у рахунок відкритих кредитів, і суми доходів бюджету, що надійшли в банк. У графі 9 записуються суми, відкликані фінансовими органами, і касові витрати, зроблені відповідним банком за рахунок коштів бюджету.

У книзі ф. № 3-ф наприкінці місяця підбиваються підсумки по графах 4-10 за даний місяць і з початку року. При цьому по графах 4, 5, 6, 7 у рядку «Разом за місяць» записуються суми змін асигнувань у поточному місяці, а по рядку «Разом із початку року» - суми асигнувань з обліком внесених змін.

На рахунку № 41 «Результати виконання бюджету» облік ведеться з кожного виду залишків коштів на окремих сторінках. Записи робляться в графах 8, 9, 11. Після затвердження бюджету кошти, що спрямовуються на покриття витрат, записуються в графу 8, після чого виводиться залишок, що записується в графу 11.

У книзі розрахунків з іншими бюджетами (ф. № 4-ф) враховуються короткострокові позички, отримані і видані іншим бюджетам, взаємні розрахунки між бюджетами, кошти, які передані іншим бюджетам, і кошти, які одержані з інших бюджетів.

У першій частині кожної сторінки книги записуються суми виданих і отриманих короткострокових позичок за термінами їхнього погашення.

Друга частина відповідної сторінки книги призначена для відбитка в обліку бухгалтерських операцій по балансових рахунках, зв'язаних із розрахунками між бюджетами:

на рахунках «Кошти передані й отримані» операції записуються в сумах річних змін, які здійснені у процесі виконання бюджету, із виділенням у графах 6 і 7 сум, що відносяться до поточного кварталу;

на рахунках «Взаємні розрахунки» операції записуються в сумах річних розрахунків, із виділенням у графах 9-12 і 14-17 сум, що відносяться до поквартальних розрахунків. У графах 20 і 21 виводиться залишок незакінчених розрахунків, що відносяться до поточного кварталу;

на рахунках «Короткострокові позички, видані (отримані) із бюджету» операції записуються в сумах виданих, отриманих і погашених позичок.

Після закінчення місяця на всіх рахунках книги ф. № 4-ф виводяться підсумки оборотів за даний місяць з початку року.

На початку другого, третього і четвертого кварталів по рахунках книги в графи 6 і 7 переносяться суми оборотів, що відносяться до поточного кварталу, по коштах переданих і отриманих (дані беруться з поквартальних записів по взаємних розрахунках - дебетова сума записується в кредит, а кредитова сума - у дебет рахунку коштів переданих і отриманих); у графи 20 і 21 переносяться сума залишку, що відноситься до поточного кварталу по взаємних розрахунках (дані беруться із поквартальних записів по взаємних розрахунках, шляхом визначення дебетового або кредитового залишку і залишку боргу від попереднього кварталу). У четвертому кварталі записи операцій по графах 6, 7, 20, 21 не ведуться.

Кошти, фактично перераховані й отримані із сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів, ураховуються в графах 4, 5, 6 і 7 книги ф. № 4-ф.

У книзі доходів (ф. № 5-ф) враховуються доходи, що надійшли в місцеві бюджети, і суми нез'ясованих надходжень (рахунки №№ 51, 53).

У розділі «Зміст» цієї книги переліковуються всі види доходів, що надходять у даний бюджет, тобто вказується розділ і коди бюджетної класифікації, повне найменування кожного виду доходів і номер рядка книги, який наданий для того або іншого виду доходів.

Аналітичний облік у цій книзі ведеться окремо по кожному виду доходів.

На основі меморіального ордеру і довідки про доходи, що надійшли, робляться записи в книзі ф. № 5-ф у графі «Кредит» по відповідних рядках, встановлених для кожного виду доходів.

Зайво зараховані суми відрахувань від загальнодержавних податків і платежів записуються в книзі окремим рядком.

Повернення неправильно зарахованих доходів або доходів, що зайво надійшли, записується в хронологічному порядку в встановленій для цього графі «Дебет», де вказуються номер меморіального ордеру, розділ, код, сума. Після закінчення місяця

робиться систематизація цих операцій за ознакою однорідності видів доходів, за якими зроблено повернення, і загальні суми повернутих доходів по кожному виду ставляться у відповідних рядках у графі «Разом за місяць» у дебеті, після чого виводяться підсумки по кожному виду доходів за поточний місяць, із початку року й у цілому по рахунку № 51.

Суми нез'ясованих надходжень записуються в цю книгу по рахунку № 53.

У тих випадках, коли кількість рядків на одній сторінці книги недостатньо для записів операцій за місяць з окремих видів доходів, використовуються наступні сторінки книги.

ТЕМА 5. ПЛАН РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО І МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ

5.1. План рахунків як засіб реєстрації в обліку операцій

Зміни в бюджетному процесі вимагали вдосконалення бухгалтерського обліку, яке спрямовано на вдосконалення плану рахунків, який є складовою національної системи бухгалтерського обліку.

План рахунків з виконання державного та місцевих бюджетів - це систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку, що використовується для реєстрації відповідних операцій, застосовується для відображення бухгалтерської інформації та забезпечує складання фінансової звітності.

План рахунків розроблено відповідно до принципів, які прийняті в міжнародній практиці бухгалтерського обліку виконання бюджетів і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності. Це такі, як:

- Безперервність діяльності. Вважається, що виконання бюджетів – це процес, який постійно функціонує і продовжуватиме свою діяльність у майбутньому, тобто не передбачатиметься ліквідація чи скорочення масштабів діяльності щодо виконання бюджетів.

- Стабільність правил бухгалтерського обліку. Органи фінансової системи повинні у своїй роботі керуватися одними і тими самими правилами бухгалтерського обліку, крім випадків істотних змін у діяльності або в правовій базі.

- Обачливість. Активи і зобов'язання мають бути оцінені та відображені в обліку помірковано, щоб не переносити існуючі фінансові ризики, які потенційно загрожують фінансовому становищу бюджету, на наступні звітні періоди.

- Дата операції. Облік виконання бюджетів ведеться за касовим методом, тобто доходи та видатки або операції з фінансування, різниці між доходами та

видатками реєструються в бухгалтерському обліку під час проведення відповідних платежів. Усі негрошові операції відображаються під час їх реєстрації в обліку. Операції по зобов'язаннях бюджетів відображаються в бухгалтерському обліку в день їх здійснення, тобто в день виникнення прав (активів) або зобов'язань (пасивів) незалежно від дати руху коштів за ними.

- Оцінка активів і пасивів. Цей принцип передбачає, що всі рахунки активів та пасивів оцінюються окремо і відображаються в розгорнутому вигляді. Активи і пасиви обліковуються за вартістю їх придбання чи виникнення. Активи та зобов'язання в іноземній валюті мають переоцінюватися на звітну дату.

- Відкритість. Фінансові звіти мають бути достатньо зрозумілими і детальними, або уникнути двозначності, правдиво відображати операції бюджету з необхідними поясненнями в записках про правила оцінки активів і пасивів і відповідати змісту окремих статей звітів. Звітність має бути чітко викладена і зрозуміла для користувачів.

- Суттєвість. У фінансових звітах має відображатись уся інформація, необхідна для прийняття рішень. Інформація вважається суттєвою, якщо її відсутність або перекручення може вплинути на економічні рішення користувачів інформації.

Отже, при побудові плану рахунків враховано особливості виконання Державного та місцевих бюджетів, функціонування Єдиного казначейського рахунка, виконання місцевих бюджетів через органи Державного казначейства з дотриманням загальних принципів і вимог щодо здійснення бухгалтерського обліку та звітності.

Побудова плану рахунків базується на класифікації рахунків за економічним змістом з метою отримання детальної достовірної та змістовної інформації про виконання бюджетів, яка подається належному керівництву органів Державного казначейства та фінансових органів, Міністерству фінансів України, статистичним відомствам, податковим органам та іншим користувачам, здійснення контролю за цим процесом.

План рахунків поділяється на три логічні частини: баланс, доходи і видатки, позабалансові рахунки.

План рахунків складається з 7 класів:

- 1 клас - «Ресурси бюджету»;
- 2 клас - «Боргові зобов'язання»;
- 3 клас - «Кошти в розрахунках»;
- 4 клас - «Результат» (дефіцит/ надлишок);
- 5 клас - «Доходи»;
- 6 клас - «Видатки»;
- 7 клас - «Допоміжні рахунки».

Кожний клас поділяється на:

- рахунки 2-го порядку;
- рахунки 3-го порядку.

Номери рахунка 2 порядку – двозначні – складаються з номера класу рахунків, на який приділяється 1 знак, і коду рахунка 2 порядку, на який приділяється 1 знак.

Номери рахунка третього порядку - тризначні - складаються з номера класу (1 знак), коду рахунка другого порядку (1 знак) і коду рахунка третього порядку – (1 знак).

Бухгалтерські операції завжди реєструються на рівні рахунків другого та третього порядку.

Для бухгалтерського обліку операцій з виконання державного та місцевих бюджетів використовується план рахунків, який надано в таблиці 1.

Таблиця 1.

План рахунків бухгалтерського обліку
виконання Державного та місцевих бюджетів

№ та назва класу рахунка	№ та назва рахунка другого порядку	№ та назва рахунка третього порядку
1	2	3
1 Ресурси бюджету	11 Фінансові ресурси	111 Кошти на рахунках у національній валюті
		112 Кошти на валютних рахунках
		113 Кошти на рахунках розпорядників бюджетних коштів
		114 Кошти в дорозі
		115 Кошти, заблоковані на рахунках
		116 Позабюджетні кошти
		117 Інші кошти
	12 Депозити	121 Депозити до запитання
		122 Короткострокові депозити
		123 Довгострокові депозити
		124 Інші депозити
	13 Цінні папери	131 Короткострокові цінні папери
		132 Довгострокові цінні папери
	14 Позики	141 Короткострокові позики
		142 Довгострокові позики
	15 Товарно-матеріальні	

2	Боргові зобов'язання	30-	цінності	
			21	Розрахунки з внутрішнього боргу
			22	Розрахунки із зовнішнього боргу
			23	Розрахунки з інших боргових зобов'язань
			24	Кошти надані та отримані
			211	Розрахунки з короткострокових боргових зобов'язань
			212	Розрахунки з довгострокових боргових зобов'язань
			221	Розрахунки з короткострокових боргових зобов'язань
			222	Розрахунки з довгострокових боргових зобов'язань
			231	Розрахунки з короткострокових боргових зобов'язань
3	Кошти в розрахунках		232	Розрахунки з довгострокових боргових зобов'язань
			241	Кошти надані та отримані з державного бюджету
			242	Кошти надані та отримані з місцевого бюджету
			31	Розрахунки по виконанню державного бюджету
			311	Розрахунки державного бюджету з місцевими бюджетами
			312	Розрахунки ГУДК з управліннями Державного казначейства
			313	Розрахунки між управліннями Державного казначейства
			314	Розрахунки управлінь Державного казначейства з відділеннями
			315	Розрахунки з розпорядниками коштів
			316	Розрахунки з облігацій Державного казначейства
			317	Кошти по нез'ясованим розрахункам

4 Результат (дефіцит /надлишок)	32 Розрахунки по виконанню місцевих бюджетів	318 Інші розрахунки
	41 Результати виконання бюджету	321 Розрахунки з місцевими бюджетами
5 Доходи	51 Доходи бюджету	411 По виконанню загального фонду бюджету в поточному році
		412 По спеціальному фонду бюджету в поточному році
6 Видатки	52 Доходи, що розподіляються між бюджетами	413 Залишок невикористаних коштів бюджетних установ
		414 Залишок невикористаних коштів спеціальних цільових фондів
		415 Результат виконання загального фонду бюджету наступних років
		511 Податкові надходження
		512 Неподаткові надходження
		513 Доходи від операцій з капіталом
		514 Офіційні трансферти
		515 Державні цільові фонди
		521 Податкові надходження
	53 Нез'ясовані надходження	
	54 Суми тимчасово віднесені на доходи бюджету	
	61 Видатки бюджету	611 Поточні видатки
		612 Капітальні видатки
	62 Видатки, проведені за рахунок позабюджетних коштів	613 Нерозподілені видатки
		614 Кредитування з вирахуванням погашення
	63 Видатки, проведені за ра-	

	хунок інших коштів	
7 Допоміжні рахунки	71 Асигнування	711 Асигнування на поточні видатки 712 Асигнування на капітальні видатки 713 Асигнування на нерозподілені видатки 714 Асигнування на кредитування з вирахуванням погашення

5.2. Характеристика плану рахунків

Кожна операція бюджетного процесу, що здійснюється органами фінансової системи, документально фіксується і відображується на рахунках.

Розрізняють три види рахунків: активні, пасивні та активно-пасивні. Активні рахунки призначаються для обліку ресурсів бюджету за їх складом та розміщенням; пасивні - для обліку джерел бюджетних коштів за їх цільовим призначенням; активно-пасивні – для обліку коштів у розрахунках.

Рахунки класів 1 «Ресурси бюджету» і 6 «Видатки» - активні, а класів 2 «Боргові зобов'язання», 4 «Результати» і 5 «Доходи» - пасивні. Рахунки класу 3 «Кошти в розрахунках» - активно – пасивні.

Класи 1 - 4 описують операції, узагальнені в балансі, тобто містять кінцеві результати виконання бюджетів на відповідну дату. Рахунки цих класів називають балансовими.

Класи 5 - 6 характеризують виконання бюджетів і застосовуються для визначення результату у виді різниці між доходами і видатками. Рахунки цих класів називаються бюджетними. Їх структура і деталізація залежить від прийняття щорічного Закону України “Про Державний бюджет України”.

Клас 7 призначений для ведення бюджетного обліку за простою системою. При цьому не застосовується метод подвійного запису на рахунках.

Усі види рахунків мають однакову структуру – це таблиця двобічної форми, лівий бік якої називається дебет, а правий – кредит. Активні рахунки завжди мають дебетовий залишок (сальдо), пасивні – кредитовий, активно-пасивні – або дебетовий, або кредитовий. Незважаючи на однакову структуру рахунків, призначення дебету і кредиту в активних і пасивних рахунках різне.

Клас перший - «Ресурси бюджету» охоплює рахунки по обліку операцій із готівкою, депозитами, цінними паперами, а також з коштами, притягнутими для виконання державного і місцевих бюджетів.

Фінансові ресурси - це бюджетні кошти, що знаходяться на рахунках в установах банків і використовуються для здійснення платежів.

Депозити - це вимоги до установ банків, до інших депозитних установ і державних органів, які підтверджені відповідними документами.

Цінні папери - це векселя, облігації та інші цінні папери, що знаходяться в обігу, крім акцій, купівля-продаж яких здійснюється на фінансових ринках.

Вексель - це цінний папір, що дає його власнику право на одержання обумовленої фіксованої суми у встановлений термін.

Облігації і незабезпечені боргові зобов'язання - це цінні папери, що дають їхнім власникам право на одержання фіксованої суми грошового доходу або перемінної суми доходу, який обговорено в договорі.

До цінних паперів відносяться також казначейські векселі, депозитні сертифікати, що знаходяться в обігу, банківські акцепти та комерційні папери.

Цінні папери поділяються на короткострокові і довгострокові. Короткострокові - це такі, початковий термін погашення яких складає 1 рік і менше; довгострокові цінні папери - це папери, початковий термін погашення яких складає більш одного року.

До категорії позичок і позик відносяться всі фінансові активи, що утворюються за рахунок прямого надання фінансових коштів позичальнику з боку кредитора або шляхом надання документів, яких нема в обізі.

Позички і позики поділяються на короткострокові та довгострокові. Короткострокові - із початковим терміном погашення в 1 рік і менше. При цьому, не погашені за вимогою кредитора позички слід класифікувати як короткострокові, навіть якщо їхнє очікуване погашення буде не раніше, ніж через рік. Довгострокові - це позички з початковим терміном погашення через рік.

Рахунки другого класу «Боргові зобов'язання» охоплюють операції по зобов'язаннях, що виникнули в минулому і повинні бути погашені в майбутньому. Цей клас ділиться на рахунки 2-го порядку - внутрішній борг і зовнішній борг. Тому що рахунки 2-го класу відбивають становище (запас), а не потік, його розмір оцінюється на відповідну дату і підлягає обліку за методом нарахування, а не за касовим методом.

Реєстрація боргових зобов'язань робиться на момент фактичного одержання позички, а не на момент прийняття зобов'язань, одержання дозволу.

Рахунки третього класу «Кошти в розрахунках» призначені для обліку операцій за взаємними розрахунками між бюджетами в процесі їхнього виконання.

Взаємні розрахунки можуть мати місце тільки між державним і місцевими бюджетами, а також між вищестоячими та нижчестоячими місцевими бюджетами і повинні закриватися наприкінці бюджетного року.

На рахунках четвертого класу «Результат» (дефіцит/надлишок) відбивається економічний, а не касовий результат, що визначається як різниця між доходами і видатками.

На рахунках п'ятого класу “Доходи” відображаються доходи бюджету, доходи, що розподіляються між бюджетами, суми тимчасово віднесені на доходи бюджетів, а також нез'ясовані надходження.

Шостий клас “Видатки” включає видатки бюджету, видатки, проведені за рахунок позабюджетних коштів, інших коштів і видатки майбутніх періодів.

У сьомому класі відображаються допоміжні рахунки.

Система бухгалтерського обліку виконання бюджетів організована таким чином, щоб описувати бюджетні операції в узагальненому виді – в синтетичному обліку і деталізовано – в аналітичному обліку, який адаптовано до бюджетної класифікації.

Структури кодів класів рахунків різняться за кількістю знаків. Чим більше ознак вимагається для вивчення та відображення тієї чи іншої операції бюджетного процесу, тим більшою мірою деталізується кожний клас рахунків.

Так, структура кодів рахунків 1-го класу «Фінансові ресурси» має деталізацію по установах банків, типу операцій, видів бюджету, коду територій. Усього схема рахунків 1-го класу складає 15 знаків.

Схема рахунків другого класу має 19 знаків. Схема рахунків третього класу включає 15 знаків. Схема рахунків класу 4 включає 13 знаків.

Рівень деталізації рахунків класів 5 і 6 та характер відображення операцій на цих рахунках залежить від складу та рівня деталізації доходної та видаткової частин щорічного Закону України “Про Державний бюджет України”. Схема деталізації рахунків 5-го класу включає до 25 знаків, а 6-го - до 28.

Такий рівень деталізації забезпечує ведення бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів та складання фінансової звітності на досить детальному рівні, що відповідає міжнародним стандартам.

Для повної автоматизації бухгалтерського обліку органи фінансової системи застосовують при складанні проводок неповні коди рахунків. Числові значення кодів складають від 2 до 6 знаків. Крапкою розділяють послідовну частину повного коду рахунків відповідно до структури кодів плану рахунків, а після крапки наводять числовий знак, що відповідає типу операції. На сьогодні при складанні проводок фінансові органи і органи Державного казначейства застосовують такі типи операцій:

1. Грошові операції – при відображенні сум проведених операцій через рахунки установ банків;
2. Взаємозалік – при відображенні сум надходжень до державного і місцевих бюджетів податків, зборів (обов'язкових платежів) або суми касових видатків, проведених шляхом взаємозаліку;
3. Векселі – при відображенні сум погашених векселів у рахунок сплати до бюджету податків, зборів (обов'язкових платежів) або касових видатків, проведених векселями;
4. Взаємні розрахунки – при відображенні надходження по платежах або сум касових видатків, проведених взаємними розрахунками між бюджетами;

5. Централізовані проплати – при відображенні централізованих проплат головним розпорядником коштів за підвідомчі установи витрат з оплати природного газу, теплопостачання та електроенергії на видатки установи;

6. Децентралізовані операції – при відображенні операцій органами Державного казначейства на територіальному рівні з подальшою передачею інформації про здійснені операції до Головного Державного казначейства.

Така деталізація обліку виконання бюджету позитивно впливає як на складання звітності про виконання бюджету, так і на підготовку проекту бюджету.

Тема 6. ОБЛІК ДОХОДІВ І КОШТІВ БЮДЖЕТУ

6.1. Класифікація доходів бюджету

Доходи бюджетів згруповані залежно від джерел і форм власності платників податків, що дає змогу визначити їх економічну сутність.

Доходи бюджетів обраховуються наступними органами: фінансовими органами, податковими адміністраціями (інспекціями), органами державного казначейства.

Податкові органи ведуть оперативний облік нарахованих доходів, а також касових доходів незалежно від того, в який бюджет надходять податки. В податкових органах на кожний вид платежу і на кожного платника відкривається особистий рахунок, у якому записується сума нарахованих доходів і сума доходів, що надійшли, і підраховується залишок заборгованості.

Державне казначейство веде облік касового виконання доходів усіх бюджетів і бухгалтерський облік виконання державного бюджету України.

Фінансові органи ведуть облік касових доходів місцевих бюджетів, тобто їхнє надходження, повернення і списання на результати виконання бюджету. Кожний місяць бухгалтерія фінансового органу з обліку доходів проводить звірення з податковою інспекцією, тобто звіряється бухгалтерський облік доходів з оперативним обліком.

Аналітичний облік доходів, що надійшли до державного та місцевих бюджетів, здійснюється відповідно до бюджетної класифікації, затвердженої Наказом Міністерства фінансів України від 3 грудня 1997 року № 265.

За спільними ознаками доходи бюджетів класифікують за п'ятьма основними групами:

1 група - податкові надходження – це обов'язкові, безповоротні платежі органам державного управління;

2 група - неподаткові надходження – це всі безповоротні надходження, крім доходів від продажу капіталу, всі надходження по штрафх і санкціях, крім

штрафів за порушення податкового законодавства, і всі добровільні, невідpłatні поточні надходження з недержавних джерел;

3 група - доходи від операцій з капіталом, які охоплюють реалізацію основного капіталу, державних запасів товарів, землі та нематеріальних активів;

4 група – офіційні трансферти – це невідpłatні безповоротні платежі, отримані від інших органів державного управління, недержавних джерел або міжнародних організацій;

5 група - державні цільові фонди.

Групи доходів складаються зі статей доходів, які об'єднують конкретні види доходів за джерелами та способами їх отримання.

Доходи кодуються у вигляді восьмизнакового коду за економічною структурою:

- перша цифра коду відповідає групі доходів і включена в коди рахунків третього порядку;

- друга цифра вказує на номер підгрупи бюджетної класифікації;

- третя та четверта цифри – відповідають розділу;

- п'ята та шоста – означають параграф конкретного розділу, який визначає різновид надходження;

- сьома та восьма цифри – вказують на вид бюджету відповідно до коду (державний, міський, районний, селищний, сільський) для розподілення платежу.

1 група - податкові надходження - має код 10000000 та підрозділяється на підгрупи:

- податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості, код – 11000000, які в свою чергу кодуються – прибутковий податок з громадян – 11010000, податок на прибуток підприємств - 11020000;

- податки на власність, код - 12000000;

- платежі за використання природних ресурсів, код - 13000000;

- внутрішні податки на товари і послуги, код - 14000000;

- податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції, код - 15000000;

- інші податки (в тому числі місцеві податки і збори), код - 16000000.

2 група - неподаткові надходження, має код – 20000000 та поділяється на такі підгрупи:

- доходи від власності та підприємницької діяльності (рендна плата, надходження від спеціальних коштів бюджетних установ, надходження від приватизації державного майна) -21000000;

- адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу (збори ДАІ, плата за утримання дітей у школах-інтернатах, плата за оренду цілосних майнових комплексів державних підприємств, державне мито та інші), код - 22000000;

- надходження від штрафів і фінансових санкцій , код - 23000000;

- інші неподаткові надходження (від реалізації митними органами майна, плата за транзит газу, кредиторська і депонентська заборгованість), код - 24000000.

3 група - доходи від операцій із капіталом, код – 30000000 поділяється на:
- надходження від продажу основного капіталу - 31000000;

- надходження від продажу державних запасів товарів - 32000000.

4 група - офіційні трансферти, код – 40000000 поділяється на дві підгрупи: офіційні трансферти від органів державного управління інших рівнів – 41000000 та офіційні трансферти із-за кордону – 42000000, які в свою чергу мають подальшу деталізацію.

5 група - державні цільові фонди, код – 50000000, які мають деталізацію в залежності від виду цільового фонду.

6.2. Облік доходів бюджету

Облік доходів місцевого бюджету в фінансових органах здійснюється на підставі виписки банку і прикладених до неї документів.

На підставі виписки банку складається довідка про доходи (ф.3.) Доходи записуються загальними сумами відповідно до кодів бюджетної класифікації. Дані з довідки переносяться в меморіальний ордер (ф. 274). На підставі меморіального ордеру дані переносяться в реєстри синтетичного обліку – книгу “Журнал-головна” (ф. № 1-ф) і аналітичного обліку – книгу доходів (ф. № 5-ф). Підсумки довідки є основою для складання бухгалтерської проводки на доходи, що надійшли до місцевого бюджету.

Для бухгалтерського обліку доходів бюджету призначено рахунок другого порядку 51 “Доходи бюджету”, який поділяється на рахунки третього порядку 511, 512, 513, 514, 515, рахунок другого порядку 52 “Доходи, що розподіляються між бюджетами”, рахунок другого порядку 53 “Нез’ясовані надходження”, рахунок другого порядку 54 “Суми, тимчасово віднесені на доходи бюджету”.

Рахунки 511, 512, 513, 514 застосовуються у всіх фінансових органах. Усі ці рахунки пасивні тому, що служать для обліку джерел утворення коштів бюджету. В кредиті рахунків відображаються доходи бюджету, які надійшли продовж року на рахунки в установах банків. У дебеті рахунків обліковуються надлишкові суми, які повернені платникам. Залишки рахунків вказують суми доходів даного бюджету на визначений період, що дає змогу контролювати виконання доходної частини бюджету.

Надходження доходів до місцевих бюджетів відображається проводкою:

Д-т - 11108.1 “Поточний рахунок місцевого бюджету”

К-т – 511.1, 512.1, 513.1

Для обліку доходів, що надходять до державного бюджету, у відділеннях казначейства складається довідка ф. 3, бухгалтерська проводка записується в меморіальний ордер ф. 274, а потім у книгу доходів (ф. 5-ф.) і в книгу “Журнал – головна” (ф. 1-ф.)

Перед тим, як відправити довідку ф.3 у вищестоячі органи казначейства, територіальний орган казначейства проводить перевірку цих доходів із територіальною податковою адміністрацією. На підставі щоденного звірення з податковою адміністрацією складається довідка про звірку доходів за формою 2-д.

У випадку переплати платником суми податків у бюджет в податкових органах діють таким способом:

- якщо за платником податків, що надходять до місцевого бюджету значиться заборгованість, тоді без згоди платника такі суми спрямовуються податковими органами в погашення заборгованості;
- якщо за платником немає податкової недоїмки, тоді податкові органи пропонуть платнику зарахувати суму переплати в рахунок майбутніх платежів;
- якщо платник не дає згоду на зарахування суми переплати в рахунок майбутніх платежів, податкові органи разом із казначейством (у випадку повернення переплати в рахунок державного бюджету) зобов'язані повернути суму переплати платнику за його письмовою заявою.

Заключення про повернення доходів ф.21 підписується інспектором податкової інспекції і головним бухгалтером відділу обліку і звітності на основі заяви і документів, що підтверджують факт переплати. На основі заключення виписується особистий рахунок, з котрим платник йде в уповноважений банк, де відкрито єдиний каначейський рахунок даного бюджету, і одержує суму, яка визначена в заяві.

Державне казначейство на основі виписки банку з бюджетних рахунків при поверненні доходів складає проводку:

Д-т - 511.1, 512.1, 513.1

К-т - 11101.1

При поверненні доходів у вигляді переплати в місцеві бюджети в фінансових органах складається проводка:

Д-т - 511.1, 512.1, 513.1

К-т - 11108.1

Нез'ясовані надходження - це надходження в результаті таких причин:

- неправильно заповненого документа, у результаті чого не представляється можливим визначити, в доходи якого бюджету або за якими кодами бюджетної класифікації надійшов платіж;
- до виписки банку відсутні документи, що підтверджують платіж.

Нез'ясовані надходження повинні бути виявлені в термін одного місяця із дня їх надходження. Тому органи державного казначейства або фінансові органи повинні прийняти всі заходи до їхнього з'ясування.

Якщо сума зарахована в нез'ясовані надходження в грудні, то термін її з'ясування до 31 грудня. Якщо вдалося з'ясувати приналежність даної суми, то сума списується з нез'ясованих надходжень за приналежністю.

Якщо приналежність суми не вияснена, тоді вона зараховується в доходи відповідного бюджету на рахунок «Неподаткові надходження» за кодом бюджетної класифікації «Інші неподаткові надходження».

На суму зарахованих нез'ясованих надходжень у доходи державного бюджету робиться проводка:

Д-т - 11101.1

К-т - 53.1 “Нез'ясовані надходження”

На суму зарахованих нез'ясованих надходжень у доходи місцевого бюджету робиться запис:

Д-т - 11108.1 “Поточний рахунок місцевого бюджету”

К-т - 53.1 “Нез'ясовані надходження”

Якщо при з'ясуванні виявлено, що нез'ясована сума є доходом іншого бюджету, то виписується платіжне доручення на перерахування цих сум у нижчестоящий бюджет і при одержанні виписки банку здійснюється проводка:

Д-т - 53.1 К-т - 11101.1, якщо перераховується з державного бюджету
або

Д-т - 53.1 К-т - 11108.1, якщо перераховується з місцевого бюджету.

Якщо сума після з'ясування зараховується в доходи того ж самого бюджету (державного або місцевого), то робиться запис:

Д-т - 53.1

К-т - 511.1, 512.1, 5

Якщо до 31 грудня призначення нез'ясованих надходжень не з'ясовано, тоді вони зараховуються в доходи цього бюджету, де робиться запис:

Д-т - 53.1

К-т - 512.1 “Неподаткові надходження”.

6.3. Облік грошових коштів

Для обліку грошових коштів бюджету в плані рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів призначені рахунки третього порядку до класу рахунків «Ресурси бюджету» підклас «Фінансові ресурси». Фінансові ресурси - це бюджетні кошти, які знаходяться на рахунках в установах банків і використовуються для здійснення платежів.

Так для обліку коштів на рахунках у національній та іноземній валюті призначені рахунки 111 “Кошти на рахунках у національній валюті” і 112 “Кошти на валютних рахунках”.

Кошти бюджетів, які переказані в установи банків для сплати витрат за бюджетними асигнуваннями розпорядників коштів, обліковуються на рахунку 113 “Кошти на рахунках розпорядників бюджетних коштів”.

Для обліку коштів, що належать даному бюджету, але знаходяться у дорозі, використовується рахунок 114 “Кошти в дорозі”. Рахунок 115 призначено

для обліку коштів, які заблоковані; 116 – для обліку позабюджетних коштів, а рахунок 117 “Інші кошти”.

Усі рахунки з обліку фінансових ресурсів бюджетів активні і завжди мають дебетове сальдо. Надходження доходів у бюджет відображується в кредиті рахунка “Доходи бюджету” і дебеті відповідного рахунка з обліку грошових коштів бюджету

Деталізація коду рахунка третього порядку по фінансових ресурсах “Кошти на рахунках у національній валюті” - (111) має вид:

01 - по державних доходах;

02 - для здійснення видатків державного бюджету у НБУ;

03 - для подальшого переведення бюджетних коштів їх розпорядникам та здійснення оплати рахунків (транзитні рахунки, відкриті на ім'я управлінь Державного казначейства в областях);

04 - для здійснення оплати рахунків розпорядників бюджетних коштів в установах уповноважених банків;

05 - кошти на рахунках цільових державних фондів;

06 - кошти на рахунках для виплати готівки;

07 - поточний рахунок по розподілу загальних доходів між бюджетами;

08 - поточний рахунок місцевого бюджету;

09 - поточні рахунки по окремих видах податків місцевих бюджетів.

Деталізація рахунку 113 “Кошти на рахунках розпорядників бюджетних коштів” буде такою:

01 – поточні бюджетні рахунки розпорядників бюджетних коштів;

02 – бюджетні рахунки розпорядників бюджетних коштів для здійснення видатків по капіталовкладеннях;

03 – реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів.

Деталізація всіх рахунків першого класу “Ресурси бюджету” також здійснюється за типом операцій: грошові операції, взаємозалік, векселі, взаємні розрахунки.

6.4. Облік позик бюджету

Для обліку короткострокових і довгострокових позик бюджетів призначені рахунки третього порядку 141 “Короткострокові позики” і 142 “Довгострокові позики”. Короткострокові та довгострокові позики бюджету - це кошти, що видає вищестоящий бюджет (державний бюджет) нижчестоящому, і які є безпроцентними, але поверненими.

Усі рахунки з обліку позик є активними. Тобто в дебет рахунків записуються суми позик, які надійшли, а в кредит рахунків записуються суми повернених позик.

Деталізація коду рахунка третього порядку 141 “Короткострокові позики” та рахунку 142 “Довгострокові позики” має такий вид:

01 - короткострокові (довгострокові) позики, одержані з вищестоящих бюджетів;

02 - короткострокові (довгострокові) позики, одержані від нижчестоящих бюджетів;

03 – короткострокові (довгострокові) позики, одержані від установ банків;

04 – інші короткострокові (довгострокові) позики.

При одержанні позик з державного бюджету, в обласному бюджеті здійснюється запис:

Д-т - 11101.1

К-т - 14101.1 або К-т - 14201.1

При видачі позик нижчестоящому бюджету або підприємству, в державному казначействі робиться запис:

Д-т - 14102.1 “Короткострокові позики, одержані від нежчестоящих бюджетів”, або Д-т - 14202.1 “Довгострокові позики, одержані від нижчестоящих бюджетів” і К-т – 11102.1 “Кошти на рахунках у національній валюті” для здійснення видатків бюджету.

При поверненні заборгованості за позикою в нижчестоящому бюджеті робиться запис:

Д-т - 14101.1, 14201.1

К-т - 11101

Позики варто відрізнити від кредитів, що надаються на принципах платності, зворотності, забезпеченості, терміновості. Такі кредити, надані МВФ і НБУ державному бюджету та іншим організаціям складають боргові зобов’язання.

При одержанні кредиту від НБУ й здійсненні розрахунків за внутрішніми борговими зобов’язаннями робиться запис:

Д-т - 11101.1 “Кошти державного бюджету в національній валюті”

К-т - 211.1 “Короткострокові боргові зобов’язання”

К-т - 212.1 “Довгострокові боргові зобов’язання”

При одержанні кредиту від МВФ в іноземній валюті робиться запис:

Д-т - 11201.1 “Кошти на валютних рахунках державного бюджету”

К-т - 221.1 “Короткострокові боргові зобов’язання”

К-т - 222.1 “Довгострокові боргові зобов’язання”

При поверненні кредитів здійснюються зворотні записи.

Кредити можуть видаватися і підприємству під державне замовлення або відповідно до програм розвитку, тоді здійснюється запис:

Д-т - 614.1 “Кредитування з вирахуванням погашення”

К-т - 11102.1 “Кошти державного бюджету в національній валюті”

На суму погашеного кредита робиться проводка:

Д-т - 11101.1

К-т - 614.1

Тема 7. ОБЛІК ФІНАНСУВАННЯ І ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ

7.1. Бюджетне фінансування: його принципи і засоби

Видатки бюджету здійснюються за допомогою бюджетного фінансування.

Бюджетне фінансування – це надання коштів бюджету в розпорядження керівників установ, організацій та підприємств для здійснення видатків, які передбачені в бюджеті.

Суми, які передбачені в затвердженому бюджеті на видатки за окремими заходами, мають назву - бюджетні асигнування. Вони визначають граничні розміри фінансування із бюджету на ці чи інші заходи.

Бюджетне фінансування засновано на визначених принципах, які характеризуються специфічними формами та методами надання коштів. Принципи бюджетного фінансування грають важливу роль в організації раціональної системи бюджетного фінансування. До них відносяться:

- 1) отримання максимального ефекту з мінімумом витрат. Бюджетні кошти повинні надаватися лише за умови найбільшої результативності від їх використання. Цей ефект може виявлятися, з одного боку, в рішенні різних задач соціально-економічного розвитку держави, з другого боку, - в надходженні в бюджет грошових коштів за рахунок зросту доходів одержувачів бюджетних асигнувань;
- 2) цільовий характер використання бюджетних асигнувань. Юридичні особи отримують кошти з бюджету на основі затвердженого бюджету, причому на заздалегідь обумовлені цілі. Суворе дотримання цього принципу стоїть на перешкоді неефективного використання бюджетних асигнувань;
- 3) надання бюджетних коштів у міру виконання виробничих та інших показників з обліком використання раніше відпущених асигнувань. Залежність бюджетного фінансування від виконання показників дозволяє фінансовим органам здійснювати дійовий контроль за діяльністю підприємств, організацій і установ;

- 4) безповоротність бюджетних асигнувань. Надання коштів без умов їх обов'язкового повернення в державний або місцеві бюджети;
- 5) безоплатність бюджетних асигнувань, тобто надання бюджетних коштів без сплати державі яких-небудь доходів у вигляді відсотків або інших видів оплати асигнувань.

У практиці бюджетних асигнувань використовується два засоби бюджетного фінансування:

- фінансування за системою “нето - бюджет”. Цей засіб надання грошових коштів характеризується тим, що бюджетні асигнування виділяються на обмежене коло витрат, які передбачені в затвердженому бюджеті;
- фінансування за системою “брутто - бюджет”. Використовується для підприємств і організацій, які повністю перебувають на бюджетному фінансуванні. У цьому випадку бюджетні асигнування виділяються на всі види видатків, які пов'язані як з поточним утриманням, так і з розширенням діяльності бюджетних установ.

Вказані засоби надання грошових коштів здійснюються за допомогою таких форм бюджетного фінансування:

- 1) асигнувань на утримання бюджетних установ;
- 2) коштів на сплату товарів, робіт та послуг, які виконуються фізичними і юридичними особами за державними і місцевими контрактами;
- 3) трансфертів населенню;
- 4) субвенцій і субсидій фізичним і юридичним особам;
- 5) дотацій, субвенцій і субсидій нижчестоящим бюджетам і державним позабюджетним фондам;
- 6) інвестицій в статутні капітали діючих і знов створених юридичних осіб.

Важливим елементом бюджетного фінансування є методи надання коштів з бюджету. За їх допомогою фінансові органи забезпечують грошовими коштами заходи, які передбачені бюджетом, здійснюють перекидання коштів в цілях досягнення визначених результатів їх використання, регулюють пропорції в розподілі фінансових ресурсів.

7.2. Розпорядники бюджетних коштів, їх права та обов'язки

Керівники міністерств, відомств та установ, які одержують в своє розпорядження кошти з бюджету, і яким надано право розпоряджатися бюджетними асигнуваннями за їх цільовим призначенням, є розпорядниками бюджетних коштів. Залежно від ступеня підпорядкованості, обсягу наданих їм прав, відповідальності і обов'язків, які на них покладені, а також залежно від структури управління міністерств, відомств вони поділяються на головних розпорядників і нижчестоящих (рис. 1). За державним бюджетом розпорядники бюджетних коштів поділяються на головних, нижчестоящих, які мають підвідомчі установи, і які не мають підві-

домчих установ, підприємств та організацій. За місцевими бюджетами - на головних і нижчестоящих, які не мають у своєму підпорядкуванні підвідомчих установ, підприємств, організацій. Нижчестоящі розпорядники коштів поділяються на розпорядників коштів другого та третього ступенів.

Розподіл розпорядників коштів на категорії за цим чи іншим бюджетом залежить від кількості ланок структури управління галузями народного господарства, соціально-культурних програм і органів управління. За місцевими бюджетами розподіл розпорядників бюджету здійснюється за двома категоріями, що обумовлено тим, що місцеві органи управління галузями поділяються на дві ланки. Так районний відділ освіти поділяється на районний апарат управління і безпосередньо підпорядковані йому школи та інші заклади. Керівник відділу є розпорядником коштів бюджету другого ступеня та має у своєму веденні школи, які не мають підпорядкованих установ. Тому керівник школи є нижчестоящим розпорядником коштів (третього ступеня), який одержує кошти тільки для безпосереднього витрачання та не має підпорядкованих закладів.

Нижчестоящими розпорядниками коштів, які не мають підвідомчих закладів, підприємств, організацій, є керівники закладів, підприємств і організацій, які підпорядковані головним або нижчестоящим (другого ступеня) розпорядникам коштів, які мають підвідомчу мережу. До них відносяться директори та завідувачі різних навчальних і лікувальних закладів, керівники закладів, які здійснюють соціально-культурні заходи і керівники органів управління. Їм надано право самостійного розпорядження бюджетними коштами.

Головні розпорядники коштів у порівнянні з нижчестоящими розпорядниками мають більш прав, обов'язків і відповідальності. Вони розглядають і затверджують кошториси підвідомчих закладів, складають зведені кошториси видатків на рік у цілому в міністерстві, відомстві, управлінні, здійснюють у встановленому порядку пересування бюджетних асигнувань з одного кошторисного підрозділу в інший. Отримані грошові кошти з бюджету вони переводять в розпорядження підвідомчих закладів і організацій, а в необхідних випадках відкликають і передають бюджетні асигнування від одної установи до іншої. Головним розпорядникам надано право розподіляти бюджетні кошти між нижчестоящими розпорядниками, а також витрачати їх на централізовані та інші заходи, на утримання апарату управління.

Вони мають право збільшити асигнування за кошторисом одних установ за умови зменшення їх на таку ж суму та за цими ж статтями кошторису в інших аналогічних установах.

При розподілі коштів і перерахуванні їх підвідомчим установам розпорядники коштів є головними, а при витрачанні на утримання апарату управління або на централізовані заходи вони є розпорядниками коштів третього ступеня.

Головні розпорядники коштів здійснюють постійну перевірку відповідності законам і ефективності витрачання бюджетних коштів підвідомчими закладами. Вони несуть повну відповідальність за виконання кошторису видатків відповідно до бюджетних призначень не тільки відомства в цілому, але й всіх підвідомчих їм

закладів, підприємств і організацій, а також здійснюють контроль за станом обліку і звітності в цих закладах.

Нижчестоящі розпорядники коштів поділяються на розпорядників коштів другого та третього ступенів.



Рис. 1. Розпорядники бюджетних коштів

Нижчестоящі розпорядники коштів, які мають підвідомчу мережу (розпорядники коштів другого ступеня), одержують бюджетні кошти від головних розпорядників коштів як на видатки апарату свого закладу, так і для переказу підвідомчим закладам. Вони несуть відповідальність за використання бюджетних коштів перед головними розпорядниками. Головним чином розпорядниками коштів другого ступеня є обласні установи і організації, в яких є підвідомчі підрозділи. Вони також при розподілі коштів є розпорядниками коштів другого ступеня, а при витрачанні коштів безпосередньо на утримання свого апарату або витрачанні коштів на централізовані заходи є розпорядниками коштів третього ступеня.

На обласному рівні розпорядниками коштів другого ступеня є: управління освіти; фінансове управління, управління казначейства; обласна податкова адміністрація, контрольно-ревізійне управління; облдержадміністрація тощо.

Нижчестоящі розпорядники коштів, які не мають підвідомчих закладів (розпорядники коштів третього ступеня), отримують бюджетні кошти від вищестоящих розпорядників на утримання свого закладу. Вони мають свій кошторис, поточні або реєстраційні рахунки, які відкриваються в установах банку або органах Державного казначейства, ведуть самостійно бухгалтерський облік виконання кошторису доходів і видатків, складають звітність.

Усі розпорядники бюджетних коштів при складанні кошторисів видатків повинні суворо дотримуватися встановлених правил фінансової та бюджетної дисципліни.

7.3. Порядок фінансування з бюджетів

Фінансування розпорядників бюджетних коштів може здійснюватися за рахунок коштів державного бюджету або за рахунок коштів місцевих бюджетів.

Коли бюджетні установи фінансуються з державного бюджету України, то їх фінансування здійснюється двома засобами:

- фінансування за відомчою структурою;
- фінансування через органи Державного казначейства.

Здійснення операцій по видатках державного бюджету через органи Державного казначейства обов'язкове для всіх розпорядників його коштів, незалежно від засобів фінансування. Перелік розпорядників коштів та заходів, фінансування яких буде проводитись за відомчою структурою, затверджується Кабінетом Міністрів України за поданням Міністерства фінансів України.

Коли бюджетні установи фінансуються з місцевих бюджетів або бюджету Автономної Республіки Крим, то фінансування здійснюється через фінансові органи.

При казначейській формі виконання державного бюджету розпорядникам коштів відкриваються реєстраційні рахунки в органах Державного казначейства.

Фінансування головного розпорядника за відомчою структурою здійснюється в такому порядку.

Міністерство фінансів України доводить обсяги асигнувань, що виділяються з державного бюджету, головним розпорядникам коштів.

Головні розпорядники коштів відповідно до Положення про складання єдиного кошторису доходів і видатків бюджетної установи, організації, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 16.02.98 р. № 169, доводять нижчестоящим розпорядникам коштів лімітні довідки про витрати з бюджету, що є підставою для складання ними єдиного кошторису доходів та видатків.

Головні розпорядники коштів на підставі затверджених їм обсягів фінансування розподіляють вказані асигнування між своїм управлінням і всіма нижчестоящими розпорядниками коштів з поквартальним розподілом.

Такий розподіл асигнувань записується головним розпорядником коштів у окремий документ, який має назву “Розподіл бюджетних коштів”. На підставі цього документа нижчестоящі розпорядники коштів і головний розпорядник коштів складають кошториси доходів і видатків. Головний розпорядник коштів перевіряє кошториси доходів і видатків нижчестоящих розпорядників, а потім затверджує кошториси нижчестоящих розпорядників коштів. На підставі цих кошторисів і кошторису своєї установи складається зведений кошторис.

У місячний термін після затвердження державного бюджету України головні розпорядники коштів подають до Головного управління Державного казначейства України (ГУДКУ) зведений кошторис доходів і видатків у розрізі підвідомчих установ по територіях, загальна сума якого повинна відповідати сумам розпису доходів та видатків державного бюджету. Зведений кошторис приймається в тому масштабі грошової одиниці, в якому складається розпис доходів та видатків державного бюджету.

Розпорядники коштів другого ступеня подають зведений кошторис доходів і видатків у розрізі підвідомчих установ та територій (місто, район) до відділу обліку лімітів видатків та контролю за виконанням кошторисів територіальних управлінь Державного казначейства, де він звіряється з розписом видатків, одержаним від Головного управління Державного казначейства. Складання та доведення розпису видатків державного бюджету своїм нижчестоящим органам територіальні управління Державного казначейства здійснюють у порядку, аналогічному тому, який встановлено для Головного управління Державного казначейства.

Розпорядники коштів третього ступеня подають затверджені кошториси доходів та видатків до відповідних відділів Державного казначейства, де їх дані

звіряються з даними розписів видатків, доведеними вищестоящими органами Державного казначейства.

Фінансування розпорядників коштів здійснюється органами Державного казначейства України на поточні бюджетні рахунки, які відкриті їм в установах уповноважених банків, визначених Кабінетом Міністрів України та Національним банком України.

Головне управління Державного казначейства перераховує бюджетні кошти на поточні рахунки головних розпорядників коштів на підставі поданих ними розподілів бюджетних коштів. Один примірник розподілу залишається у головного розпорядника коштів та реєструється в журналі розподілу коштів, а другий подається Головному управлінню Державного казначейства.

На підставі поданого розподілу управління оперативно-касового планування видатків складає в 2 примірниках розпорядження на перерахування коштів з єдиного казначейського рахунка, яке реєструється в журналі реєстрації розпоряджень, підписується начальником цього управління та затверджується начальником Головного управління Державного казначейства.

Перший примірник розпорядження передається до управління бухгалтерського обліку та звітності як підстава для перерахування коштів, а другий залишається в управлінні оперативно-касового планування видатків.

Після того, як управління бухгалтерського обліку та звітності звірить суми фінансування з залишками невикористаних асигнувань по конкретних розділах, главах бюджетної класифікації, перший примірник розпорядження передається операційно-контрольному управлінню для перерахування коштів за призначенням.

У випадку, коли сума на перерахування, вказана в розпорядженні, перевищує залишок невикористаних асигнувань, бухгалтерія повертає його на перескладання.

Перерахування бюджетних коштів з єдиного казначейського рахунка здійснюється платіжними дорученнями, які операційно-контрольне управління складає та оформляє відповідно до інструкції “Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті”, затвердженої постановою Правління Національного банку України від 29.03.2002 р. № 135.

Підготовлені платіжні доручення подаються до уповноваженого банку у вигляді електронних розрахункових документів каналами зв'язку в системі “клієнт – банк”.

Після отримання від уповноваженого банку виписки з єдиного казначейського рахунка управління бухгалтерського обліку та звітності перевіряє повноту проведених платежів.

Управління оперативно-касового планування видатків відображає суму проведеного фінансування головного розпорядника коштів у картці обліку асигнувань. Оскільки головному розпоряднику коштів відкривається два реєстраційних рахунка: один на видатки головного розпорядника, а другий – для переказу підвідомчим установам, то для нього виписуються дві картки обліку асигнувань.

Головному розпоряднику коштів з реєстраційних рахунків (карток обліку асигнувань) надається виписка Державного казначейства з меморіальним ордером (точна копія платіжних доручень, але не банківський документ), на підставі якої він облікує у себе отриману суму фінансування. Якщо головний розпорядник отримує виписку з реєстраційного рахунка для переказу підвідомчим установам, він облікує у себе отримане фінансування, а потім перераховує через органи державного казначейства нижчестоящим розпорядникам коштів фінансування.

Для перерахування суми асигнувань нижчестоящим розпорядникам коштів, головний розпорядник коштів виписує платіжні доручення в трьох примірниках. У платіжних дорученнях вказується єдиний номер бюджетного рахунка на видатки єдиного казначейського рахунка в НБУ. Всі примірники передають в Головне управління Державного казначейства, де їх перевіряє управління бухгалтерського обліку та звітності та операційно-касове управління, а потім передають до уповноваженого банку.

Уповноважені банки перераховують бюджетні кошти з бюджетного рахунка на видатки єдиного казначейського рахунка на транзитний рахунок видатків обласного управління державного казначейства для подальшого перерахунку розпорядникам коштів.

З транзитного рахунка на видатки обласне управління державного казначейства отримує виписки банку, які старанно перевіряються відділом бухгалтерського обліку та звітності та переказуються для подальшої перевірки у відділ оперативно-касового планування. Відділ оперативно-касового планування на підставі платіжних доручень зараховує на реєстраційний рахунок (в картку асигнувань) нижчестоящого розпорядника коштів суму отриманого фінансування. Нижчестоящий розпорядник коштів отримує виписку державного казначейства з цього рахунка і меморіальний ордер.

7.4. Перерахування бюджетних коштів через органи Державного казначейства

Перерахування бюджетних коштів через органи Державного казначейства включає організацію роботи зі здійснення видатків:

- а) у центральному управлінні Державного казначейства;
- б) у територіальних органах Державного казначейства.

Державне казначейство здійснює фінансування видатків Державного бюджету шляхом переказу коштів територіальним управлінням Державного казначейства. Вони, в свою чергу, переказують кошти місцевим і районним управлінням Державного казначейства.

При фінансуванні розпорядників бюджетних коштів через територіальні органи Державного казначейства в уповноважених установах банків закриваються

поточні бюджетні рахунки для переказу коштів підвідомчим установам розпорядників коштів головних та другого ступеня.

Відмінність цього методу від фінансування за відомчою структурою заключається в тому, що головні розпорядники коштів подають до Головного управління Державного казначейства розподіл бюджетних коштів по областях у розрізі підвідомчих установ, підприємств, організацій та розділів, параграфів і статей бюджетної класифікації. Розподіли бюджетних коштів групуються по територіях (на рівні області), після чого складаються реєстри на здійснення видатків по відповідній території.

Організація роботи зі здійснення видатків у Державному казначействі побудована за такою схемою:

1. Державне казначейство України доводить до головного розпорядника коштів затверджені обсяги асигнувань по підрозділах бюджетної класифікації відповідно до функціональної класифікації видатків.
2. Головні розпорядники коштів розподіляють їх між підвідомчими установами.
3. Головні розпорядники коштів подають до Державного казначейства України розподіл бюджетних коштів по областях у розрізі підвідомчих установ, підприємств, організацій та кодів бюджетної класифікації.

Розподіл коштів Державного бюджету при здійсненні видатків через органи Державного казначейства складається за такими даними: ідентифікаційний код одержувача коштів; код розпорядників коштів та його назва; банківські реквізити; назва установи банку, код банку, номер рахунка, КФК, КЕКВ; сума: разом, перерахування коштів, оплата рахунків.

Розподіл коштів складається у двох примірниках, реєструється в журналі реєстрації розподілу коштів та підписується керівником і головним бухгалтером, підписи яких скріпляються відбитком печатки. Один примірник розподілу коштів передається до управління оперативно-касового планування видатків Державного казначейства, другий залишається у головного розпорядника.

4. З розподілу коштів головний розпорядник коштів робить витяг і передає його відповідним нижчестоящим розпорядникам.

5. Управління оперативно-касового планування видатків Державного казначейства отримані розподіли коштів перевіряє стосовно відповідності вказаних у них сум затвердженим обсягам фінансування та залишкам невикористаних асигнувань по головних розпорядниках коштів у цілому і за кодами бюджетної класифікації.

6. Перевірені розподіли коштів групуються по територіях (на рівні області).
7. Потім це управління складає в двох примірниках реєстри на здійснення видатків з бюджетного рахунка Єдиного казначейського рахунка на відповідній території.

8. На підставі розподілу коштів та реєстрів на здійснення видатків управління оперативно-касового планування видатків складає розпорядження на перерахування коштів.

Розпорядження на перерахування коштів складається у двох примірниках, реєструється в журналі реєстрації та затверджується начальником Державного казначейства України. Перший примірник розпорядження разом з першим примірником реєстрів на здійснення видатків по територіях передається до управління бухгалтерського обліку та звітності, а другий залишається в управлінні оперативно-касового планування видатків.

9. Управління бухгалтерського обліку та звітності звіряє суми фінансування з залишками невикористаних асигнувань за конкретними кодами бюджетної класифікації.
10. Погоджений примірник розпорядження передається операційно-контрольному управлінню для перерахування коштів за призначенням.
11. Перевірений реєстр на здійснення видатків передається засобами телекомунікаційного зв'язку відповідному управлінню Державного казначейства.
12. На підставі розпорядження операційно-контрольним управлінням складаються платіжні доручення на переказ коштів територіальним управлінням Державного казначейства та розпорядникам коштів.
13. Територіальні управління доводять до розпорядників коштів на рівні області отриману суму фінансування по підрозділах бюджетної класифікації

Територіальні органи Державного казначейства здійснюють видатки державного бюджету в межах коштів, отриманих від вищестоящого органу Державного казначейства згідно з реєстром на здійснення видатків. Організація роботи з проведення фінансування складається з таких етапів:

1. Відділ обліку лімітів видатків та контролю за виконанням кошторисів управління (відділення) Державного казначейства звіряє поданий розпорядником коштів розподіл коштів державного бюджету по територіях у розрізі підвідомчих установ, підприємств, організацій та підрозділів бюджетної класифікації з сумами доведеними вищестоящим органом Державного казначейства, із затвердженням кошторисом доходів та видатків і залишками невикористаних асигнувань.
2. На підставі перевіреного розподілу коштів складаються в двох примірниках реєстри на здійснення видатків по відповідній території, один з яких передається відповідному відділенню Державного казначейства.
3. Згідно з розподілом коштів та реєстрів на здійснення видатків відділ обліку лімітів видатків та контролю за виконанням кошторисів складає у двох примірниках розпорядження на перерахування коштів, яке затверджується начальником територіального органу Державного казначейства. Розпорядження на перерахування бюджетних коштів реєструється в журналі реєстрації.

Перший примірник розпорядження разом з першим примірником реєстру на фінансування видатків передаються до відділу бухгалтерського обліку та звітності для погодження, другий залишається у відділі обліку лімітів видатків та контролю за виконанням кошторисів.

4. Відділ бухгалтерського обліку та звітності звіряє зазначені в розпорядженні суми фінансування з залишками невикористаних асигнувань по конкретних розділах і главах бюджетної класифікації.

5. Погоджений перший примірник розпорядження передається операційному відділу для перерахування коштів.

6. На підставі розпорядження операційним відділом готуються платіжні доручення на перерахування коштів територіальним органам Державного казначейства (місто, район) та розпорядникам коштів.

7. Платіжні доручення щоденно групуються в реєстри, які складаються в трьох примірниках, підписуються керівником і головним бухгалтером територіального органу Державного казначейства та скріплюються відбитком печатки.

8. Два примірники реєстру разом з двома примірниками платіжних доручень щоденно подаються до уповноваженого банку. По одному примірнику реєстру та платіжних доручень з відміткою про оплату та випискою банку повертається до відділу бухгалтерського обліку та звітності територіального органу, який перевіряє повноту проведених платежів.

Третій примірник реєстру та третій примірник платіжних доручень залишаються в операційному відділі.

Реєстри та розпорядження на перерахування коштів складаються за допомогою АРМ “Видатки Державного бюджету”, “Формування розпорядження та реєстру на здійснення видатків Державного бюджету”. Реєстри платіжних доручень розробляються за допомогою АРМ “Формування реєстрів платіжних документів з фінансування із Державного бюджету”. Перевірка повноти проведених платежів здійснюється після отримання виписки банку за допомогою АРМ “Формування бази даних по видатках” та “Інформаційно-пошукова система щодо фінансування”.

7.5. Облік фінансування і видатків бюджету

Оскільки фінансування розпорядників бюджетних коштів може здійснюватися як за рахунок коштів державного бюджету, так і за рахунок коштів місцевих бюджетів, тому облік фінансування видатків також здійснюється або в управліннях Державного казначейства, або в фінансових органах.

У Головному управлінні Державного казначейства (ГУДК) у разі перерахування коштів складаються проводки, які наведені нижче.

На суму перерахованих грошових коштів з Головного управління Державного казначейства до обласних управлінь:

Д-т - 31202.1 “Належить передати з державного бюджету”

К-т - 11102.1 “Кошти на рахунках у національній валюті” для здійснення видатків державного бюджету.

У разі зменшення фінансування та повернення грошових коштів з обласних управлінь до головного управління робиться повернена проводка:

Д-т - 11102.1

К-т - 31202.1

Коли до Головного управління Державного казначейства надані звіти обласних управлінь про використання коштів розпорядниками бюджетних коштів, то на підставі цієї звітності, суми використаних коштів відносяться на видатки державного бюджету:

Д-т - 611.1 “Поточні видатки”

К-т - 11103.1 “Кошти на рахунках в національній валюті” для переведення бюджетних коштів їх розпорядникам та здійснення оплати рахунків (транзитні рахунки, відкриті на ім'я управлінь Державного казначейства в областях).

В обласних управліннях Державного казначейства (ОУДК) облік фінансування відображається таким чином.

На суму отриманих коштів від ГУДК на транзитні рахунки єдиного казначейського рахунка робиться запис:

Д-т - 11103.1 “Кошти на рахунках в національній валюті” для подальшого переведення їх розпорядникам для здійснення оплати рахунків.

К-т - 31203.1 “Належить передати з державного бюджету”.

У тому разі, коли кошти треба повернути, складається проводка:

Д-т - 31203.1

К-т - 11103.1

На суму отриманих коштів з транзитного рахунка на бюджетний рахунок для здійснення оплати рахунків розпорядників бюджетних коштів в установах уповноважених банків складається проводка:

Д-т - 11104.1 “Кошти на рахунках для здійснення оплати розрахунків”

К-т - 11103.1 “Кошти на рахунках у національній валюті”.

Одночасно ці кошти розасигнуються між розпорядниками бюджетних коштів, тобто зараховуються на реєстраційні рахунки розпорядників коштів та обліковуються в картці асигнувань в ОУДК:

Д-т - 11304.1 “Кошти на рахунках розпорядників бюджетних коштів”

К-т - 31503.1

При здійсненні сплати видатків розпорядників бюджетних коштів робиться запис:

Д-т - 31503.1

Д-т - 611.1 (612.1)

К-т - 11104.1

одночасно

К-т - 11303.1

Коли фінансування видатків ведеться за відомчою структурою, тоді на суму зарахованих коштів на транзитний рахунок робиться запис:

Д-т - 11301.1 “Кошти на рахунках розпорядників бюджетних коштів”

К-т - 11103.1 “Кошти на рахунках для подальшого переведення бюджетних коштів їх розпорядникам”.

Після того як розпорядники коштів витратили бюджетні кошти та надали свої звіти в ОУДК, суми витрачених коштів відносяться на касові видатки бюджету. При цьому складається запис:

Д-т - 611.1 “Поточні видатки”

К-т - 11301.1

або

Д-т - 612.1 “Капітальні видатки”

К-т - 11302.1

Обласні управління Державного казначейства перераховують бюджетні кошти своїм відділенням для подальшого здійснення видатків з оплати витрат. Тоді на суму перерахованих коштів у ОУДК складається запис:

Д-т - 31402.1

К-т - 11103.1

Відділення Державного казначейства на суму отриманих коштів від ОУДК складають запис:

Д-т - 11103.1

К-т - 31402.1

Облік фінансування з місцевих бюджетів через фінансові органи здійснюється відповідно до Закону України “Про місцеве самоврядування”.

Фінансові органи на підставі виписки банку з основного поточного рахунка місцевого бюджету на суму перерахованого фінансування головному розпоряднику бюджетних коштів складають бухгалтерську проводку:

Д-т - 11301.1 “Кошти на рахунках розпорядників бюджетних коштів”

К-т - 11108.1 “Кошти на рахунках у національній валюті”.

Після закінчення місяця головні розпорядники бюджетних коштів надають в фінансові органи зведену звітність про виконання кошторисів і касові видатки розпорядників списуються на касові видатки бюджетів. У бухгалтерії фінансового органу складається проводка:

Д-т - 611.1 (612.1) “Видатки бюджету”

К-т - 11301.1 “Кошти на рахунках розпорядників бюджетних коштів”

Тема 8. КАСОВЕ ВИКОНАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ

8.1. Організація касового виконання Державного бюджету

Практичну дієвість бюджетної системи України у розрізі фінансового функціонування забезпечує касове виконання державного бюджету за доходами і видатками. Його суть полягає в організації роботи щодо прийому та зарахування

коштів, які надходять на рахунки відповідних бюджетів, зберіганні грошових коштів бюджету, видачі цих коштів на заходи, передбачені бюджетом на відповідний рік, здійсненні обліку та складанні звітності про касове виконання бюджетів.

Касове виконання бюджету України за доходами та видатками передбачає такі функції:

- прийняття та зарахування на відповідні рахунки коштів, які надходили в доход Державного бюджету;
- здійснення розподілу загальнодержавних податків, зборів та інших обов'язкових платежів між рівнями бюджетів відповідно до нормативів відрхувань, затверджених Верховною Радою України;
- здійснення контролю за повнотою та своєчасністю перерахувань коштів до бюджету;
- ведення обліку доходів бюджету та подання в установлені строки звітів про касове виконання Державного бюджету за видами податків і зборів (обов'язкових платежів) відповідно до бюджетної класифікації доходів;
- фінансування видатків або проведення платежів на користь суб'єктів підприємницької діяльності, які виконали роботи або надали послуги розпорядникам коштів;
- ведення обліку видатків бюджету та обліку змін, що виникають у процесі виконання бюджету;
- ведення обліку і звітності по операціях касового виконання Державного бюджету за видатками.

Апарат, зайнятий виконанням бюджетів, може бути побудований за двома системами: казначейською та банківською.

До створення у 1995 році Державного казначейства в Україні застосовувалась банківська система касового виконання Державного бюджету. Починаючи з 1995 року здійснюється поетапне переведення касового виконання Державного бюджету з банківської на казначейську систему.

Казначейська система касового виконання бюджету – система касового виконання Державного бюджету, яка забезпечується Державним казначейством. Усі платежі, що надходять до Державного бюджету, обліковуються органами Державного казначейства за видами податків і зборів (обов'язкових платежів).

Процес виконання Державного бюджету України за доходами передбачає, що платники податків, рахунки яких відкриті в установах комерційних або Національного банків, перераховують платежі до Державного бюджету на доходні рахунки органів Державного казначейства, які знаходяться в установах банків, уповноважених здійснювати операції з коштами Державного бюджету.

Участь органів Держказначейства у цьому процесі орієнтована на те, щоб максимально правильно визначити обсяг ресурсної бази Державного бюджету як у цілому, так і за окремими видами доходів у адміністративно-територіальному розрізі.

Наявність на централізованому рівні інформації про обсяг ресурсної бази Державного бюджету, рух бюджетних коштів та деталізація їх обліку надає уря-

дові великі можливості для маневрування ресурсами та оперативного контролю за ними.

У колишньому СРСР, як відомо, використовувалась достатньо ефективна система касового виконання Державного бюджету, яка в цілому відповідала потребам централізованої планової економіки. Її функціонування забезпечувалось взаємодією державних банків, які вирішували широкий спектр питань, пов'язаних з касовим виконанням бюджету. Основним органом, який здійснював касове виконання Державного та місцевих бюджетів, був Державний банк СРСР.

Отже, застосовувалась банківська система касового виконання бюджетів.

При банківській системі касове виконання бюджету, тобто прийом та зарахування надходжень на відповідні рахунки, ведення обліку доходів та видатків Державного та місцевих бюджетів, складання у встановлені строки звітів про касове виконання бюджетів та інші операції, пов'язані з касовим виконанням бюджету, здійснювались банками.

Практика касового виконання Державного бюджету банками була розрахована на систему єдності банків і не відповідала дворівневій банківській системі, яка почала формуватися в Україні наприкінці 80-х років. Використання такої системи, за умов здійснення ринкових реформ, спричинило зростання інфляційних процесів у країні. Це пояснюється тим, що фінансування видатків здійснювалося шляхом відкривання кредитів без урахування доходів, які реально надходили і мали емісійний характер. На суму емісії оформлювалась заборгованість Міністерства фінансів Національному банку України.

Дворівнева система, з одного боку, передбачала відповідальність Національного Банку за розмір емісії, а з іншого – економічну самостійність комерційних банків, які здійснювали операції в межах надходжень коштів і відповідно до банківського капіталу.

Відповідно до Указу Президента України від 18 червня 1993 року “Про порядок касового виконання Державного бюджету України” з другої половини 1993 року Національним банком України за погодженням з Міністерством фінансів України було запроваджено єдине касове виконання як Державного, так і місцевих бюджетів, тобто фінансування видатків почало здійснюватись у межах доходів, які реально надійшли до Державного бюджету, а також за рахунок кредитів, що надавалися Національним банком Міністерству фінансів.

Проте, в той самий час Законом України “Про банки і банківську діяльність”, який було прийнято у 1992 році (з подальшими змінами), на банківську систему було покладено тільки функції здійснення операцій з касового виконання Державного і місцевих бюджетів, а виконання таких функцій, як ведення обліку касового виконання Державного бюджету, контроль за його виконанням, управління грошовими коштами Державного бюджету, не входило до переліку функцій банківської системи і повинно було забезпечуватись фінансовою системою.

Крім того, у зв'язку з відмовою від прямого фінансування дефіциту бюджету за рахунок власних ресурсів Національного банку України, виникла необхідність введення нових функцій, які раніше не виконувались ні банківською, ні

фінансовою системами. Це такі функції, як короткострокове прогнозування доходів Державного бюджету та оперативно-касове планування його видатків (у розрізі головних розпорядників коштів і у розрізі територій). Залишилось неврегульованим і питання виконання видаткової частини Державного бюджету, оскільки до компетенції комерційних банків та Національного банку України не входили функції контролю за виконанням видаткової частини Державного бюджету України та управління наявними коштами.

Таким чином, в умовах початкового здійснення ринкових перетворень виникла необхідність реформування як банківської, так і фінансової системи.

Створення Управління виконання Державного бюджету на базі підрозділів Головного бюджетного управління Міністерства фінансів України дало можливість починаючи з 1 липня 1993 року перейти на нову систему виконання видаткової частини Державного бюджету і забезпечити здійснення Міністерством фінансів України функції обліку видатків Державного бюджету, яка раніше забезпечувалась банківською системою.

У 1996 році було розпочато передачу функції фінансування видатків Державного бюджету від галузевих управлінь Міністерства фінансів Головному управлінню Державного казначейства України.

1997 рік став роком початку запровадження казначейської системи виконання Державного бюджету за видатками, яка передбачала відкриття рахунків розпорядникам коштів у системі органів казначейства і переведення рахунків щодо здійснення видатків державного бюджету з установ комерційних банків до Національного банку.

Починаючи з 1998 року, органи Державного казначейства здійснюють касове виконання Державного бюджету за доходами паралельно з установами банків по всій території України.

Наступним етапом переходу на казначейське виконання Державного бюджету за доходами стало виконання органами Державного казначейства функцій розподілу загальнодержавних податків і зборів між державним та місцевими бюджетами.

Наступним етапом розвитку казначейської системи виконання бюджету є створення внутрішньої платіжної системи Державного казначейства, що передбачено постановою Кабінету Міністрів України від 15 вересня 1999 року № 1721 “Про створення внутрішньої платіжної системи Державного казначейства”. Відповідно до цієї постанови Державне казначейство має зосередити всі кошти Державного бюджету на своєму рахунку, що дасть змогу більш ефективно використовувати ці кошти і управляти ними.

2001 рік став роком зміни статусу Держказначейства: із клієнта банку Казначейство стало учасником системи електронних платежів Національного банку України. У червні 2001 року було завершено входження всієї системи Державного казначейства в Систему електронних платежів Національного банку України по виконанню Державного бюджету за доходами.

Згідно з Бюджетним кодексом України від 21 червня 2001 року Кабінет Міністрів забезпечує виконання Державного бюджету України. Міністерство фінансів здійснює загальну організацію та правління виконанням Державного бюджету України, координує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету. Касове виконання Державного бюджету за доходами та видатками здійснює Державне казначейство України.

8.2. Фінансова звітність про виконання бюджету

Фінансова звітність належить до елементів бухгалтерського обліку та є заключним, вищим етапом бухгалтерського узагальнення інформації.

Фінансова звітність про виконання бюджетів складається з сукупності впорядкованих взаємопов'язаних показників, які характеризують умови і результати виконання бюджету. Вона ґрунтується на інформації поточного бухгалтерського обліку, тобто на даних і показниках, відображених на рахунках, що зумовлює її достовірність, адже записи на рахунках базуються на даних первинних бухгалтерських документів.

Метою складання фінансової звітності про виконання бюджету є надання повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан і виконання бюджету користувачам для прийняття економічних рішень.

Фінансова звітність поділяється за такими ознаками:

- за своїм призначенням: на зовнішню та внутрішню;
- за обсягом показників: на первинну та зведену;
- за терміном складання та подання: на періодичну та річну.

Внутрішня звітність необхідна для планування, оцінки та контролю за щоденними операціями органів фінансової системи. Зовнішня фінансова звітність складається з метою оцінки минулих та майбутніх результатів виконання Державного та місцевих бюджетів.

Первинна звітність складається на основі даних бухгалтерського обліку органів фінансової системи. Зведену (консолідовану) фінансову звітність готують органи фінансової системи, включаючи звітність підвідомчих органів.

Періодична звітність про виконання бюджету – це місячна та квартальна звітність. Підставою для складання річної звітності є дані облікових регістрів та зведених звітів і вона є логічним завершенням періодичної звітності.

Звітності та інструкції щодо заповнення форм, періодичність, способи, строки та порядок їх надання затверджуються Державним казначейством України за погодженням з Міністерством фінансів України. У межах встановленого терміну управління Держказначейства та регіональні фінансові управління встановлюють строки подання зведених звітів підприємствами, установами та організаціями, яким вони перераховують кошти або здійснюють платежі, а також своїм нижчестоящим органам. При цьому строки подання зведених звітів встановлюються з та-

ким розрахунком, щоб забезпечити своєчасне подання їх Головному управлінню Державного казначейства України.

Державне казначейство України, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, обласні, районні державні адміністрації та виконавчі органи місцевого самоврядування збирають, складають та надають бюджетну звітність.

Бюджетна звітність складається за встановленими формами та правилами і базується на єдності структури, форм, показників та строків її формування та надання.

Бюджетна звітність може мати такі форми: оперативну, місячну, квартальну і річну. Відповідно до бюджетної звітності звіти про виконання бюджетів усіх рівнів можуть бути оперативними, місячними, квартальними та річними.

Оперативний звіт – це щоденний, тижневий, декадний або звіт за інший період, який визначено Державним казначейством України.

Основною умовою складання місячного, квартального і річного звіту є те, що вони мають відповідати тій самій структурі, деталізації та бюджетній класифікації, що застосовувалися при затвердженні бюджету.

Розпорядники бюджетних коштів подають детальні звіти, що містять бухгалтерські баланси, дані про виконання кошторисів, результати діяльності та іншу інформацію за формами встановленими законодавством України. Звіти про виконання бюджетів надаються радам відповідного рівня, відповідному виконавчому органу, а також органам Державного фінансового контролю Автономної Республіки Крим та органам місцевого самоврядування.

8.3. Звіти про виконання Державного бюджету

Місячні, квартальні та річні звіти про виконання Державного бюджету України органи Державного казначейства складають відповідно до Інструкції про порядок складання місячної, квартальної та річної звітності про виконання Державного бюджету.

Органи Державного казначейства складають щомісячні звіти в такому обсязі:

1. Форма № 2 мдк “Звіт про виконання Державного бюджету”.
2. Форма № 2-валюта “Звіт про виконання асигнувань з Державного бюджету з міжнародної діяльності України”.
3. Форма № 4 “Звіт про депозитні суми”.
4. Форма № 7 мдк “Звіт про кредиторську заборгованість бюджетних установ”.

Звіт про виконання Державного бюджету (форма № 2 мдк) органи Державного казначейства складають щомісячно наростаючим підсумком з початку року. Місячний звіт про виконання Державного бюджету складається з трьох розділів:

1. Доходи.
2. Видатки.
3. Погашення позички, наданої з Державного бюджету за рішенням Уряду.

Розділ 1 “Доходи” складається органами Державного казначейства по загальному та спеціальному фондах Державного бюджету з виділенням безгрошових операцій на підставі аналітичного обліку доходів, дані якого повинні бути звірені з органами Державного казначейства України, Державної податкової адміністрації та установами банків.

Розділ 2 “Видатки” складається у розрізі кодів функціональної, відомчої та економічної класифікації видатків на підставі даних аналітичного обліку видатків органів Державного казначейства звірених із звітами розпорядників бюджетних коштів за формами № 2 мдб “Звіт про виконання кошторису доходів і видатків установи (загальний фонд), № 4-1 “Звіт про надходження і використання спеціальних коштів”, № 4-2 “Звіт про надходження і використання сум за дорученнями”, № 4-4 “Звіт про рух коштів інших власних надходжень”, № 4-5 “Звіт про використання субвенцій, одержаних з інших бюджетів” та № 4-6 “Звіт про надходження і використання інших доходів (спеціальний фонд)”.

Розділ 2 “Видатки” складається з таких підрозділів:

2.1. Видатки загального фонду бюджету.

2.1. Видатки спеціального фонду бюджету.

У свою чергу підрозділ 2.2. “Видатки спеціального фонду бюджету” поділяється на такі частини:

2.2.1. Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок спеціальних коштів.

2.2.2. Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок коштів, отриманих на виконання окремих доручень.

2.2.3. Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок інших власних надходжень.

2.2.4. Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок коштів, отриманих з бюджетів інших рівнів.

2.2.5. Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок інших доходів (асигнувань).

2.2.6. Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок інших доходів.

Підрозділ “Видатки загального фонду бюджету” складається у розрізі кодів функціональної, відомчої та економічної класифікації видатків на підставі даних аналітичного обліку видатків органів Державного казначейства, звірених із звітами розпорядників бюджетних коштів за формою № 2 мдб “Звіт про виконання кошторису доходів і видатків установи (загальний фонд)”.

Підрозділ “Видатки спеціального фонду бюджету” складається у розрізі кодів функціональної, відомчої та економічної класифікації видатків на підставі даних аналітичного обліку видатків органів Державного казначейства, звірених із звітами розпорядників бюджетних коштів за формами №№ 4-1, 4-2, 4-4, 4-5, 4-6.

“Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок спеціальних коштів” – складається у розрізі кодів функціональної, відомчої та економічної класифікації видатків на підставі даних аналітичного обліку видатків органів Державного казначейства, звірених зі звітами розпорядників бюджетних коштів, за формою № 4-1 “Звіт про надходження і використання спеціальних коштів”.

“Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок коштів, отриманих на виконання окремих доручень” – складається у розрізі кодів функціональної, відомчої та економічної класифікації видатків на підставі даних аналітичного обліку видатків органів Державного казначейства, звірених із звітами розпорядників бюджетних коштів, за формою № 4-2 “Звіт про надходження і використання сум за дорученнями”.

Підрозділи “Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок інших власних коштів” та “Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок коштів, отриманих з бюджетів інших рівнів” також складаються у розрізі кодів функціональної, відомчої та економічної класифікації видатків на підставі даних аналітичного обліку видатків органів Державного казначейства, звірених із звітами розпорядників бюджетних коштів, за формою № 4-4 “Звіт про рух коштів інших власних надходжень” та формою № 4-5 “Звіт про використання субвенцій, одержаних з інших бюджетів” відповідно.

У підрозділі “Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок інших доходів (асигнувань)” відображаються дані про надходження та використання коштів спеціального фонду, які надходять на спеціальні реєстраційні рахунки розпорядників з вищестоящих органів Державного казначейства згідно з реєстрами на здійснення видатків. Він складається у розрізі кодів функціональної, відомчої та економічної класифікації видатків на підставі даних аналітичного обліку видатків органів Державного казначейства, звірених із звітами розпорядників бюджетних коштів, за формою № 4-6 “Звіт про надходження і використання інших доходів (спеціальний фонд)”.

Частина звіту “Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок інших доходів” заповнюється органами Державного казначейства у разі безпосереднього зарахування на спеціальні реєстраційні рахунки інших цільових доходів.

Якщо бюджетною установою протягом звітного періоду проводились видатки по коштах спеціального фонду, що надійшли в іноземній валюті, то за такими операціями необхідно скласти і подати до органу Державного казначейства окремі звіти за формами № 4 у розрізі видів спеціального фонду кошторису, що передбачено “Інструкцією про порядок складання у 2001 році місячних звітів та квартального звіту за 1 квартал установами і організаціями, що отримують кошти з Державного та/або місцевих бюджетів”. У разі проведення бартерних операцій

бюджетними установами вищезазначена звітність також складається і подається до органу Державного казначейства.

Органи Державного казначейства консолідують звіти розпорядників коштів і за формами частин “Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок спеціальних коштів”, “Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок коштів, отриманих на виконання окремих доручень”, “Видатки спеціального фонду бюджету, проведені за рахунок інших власних надходжень” підрозділу “Видатки спеціального фонду бюджету” місячного звіту подають до вищестоячого органу казначейства.

Розділ 3 “Погашення позичок, виданих з Державного бюджету за рішеннями Уряду” складається органами Державного казначейства на підставі аналітичного обліку позичок, виданих з Державного бюджету за рішеннями Уряду.

Встановлюються терміни подання зведених місячних звітів про виконання Державного бюджету до Державного казначейства України:

6. Розділ 1 “Доходи” – до 8 числа місяця, наступного за звітним.
7. Розділ 2 “Видатки” – до 12 числа місяця, наступного за звітним.
8. Розділ 3 “Погашення позичок, виданих з Державного бюджету за рішеннями Уряду” – до 12 числа місяця, наступного за звітним.

Форма № 2 – валюта “Звіт про використання асигнувань з Державного бюджету з міжнародної діяльності” складається Державним казначейством України на підставі відповідних звітів головних розпорядників коштів, що отримують бюджетні асигнування в іноземній валюті. Термін подання звіту № 2–валюта – до 12 числа місяця, наступного за звітним.

Форма № 4 “Звіт про депозитні суми” складається органами Державного казначейства на підставі звітів розпорядників бюджетних коштів за формою № 4-3 “Звіт про депозитні суми”. Термін подання звіту форми № 4 – до 12 числа місяця, наступного за звітним.

Форма № 7 мдк “Звіт про кредиторську заборгованість бюджетних установ” складається щомісячно нарастаючим підсумком з початку року за кодами функціональної, відомчої та економічної класифікації на підставі звітів бюджетних установ за формою № 7м “Звіт про кредиторську заборгованість бюджетних установ”, окремо по загальному фонду та спеціальному фонду Державного бюджету.

Прострочена заборгованість – це заборгованість, яка залишилася на обліку після строку, встановленого для оплати. У випадках, якщо строк оплати не встановлено, заборгованість вважається простроченою після 30 днів з дня виписки рахунка.

Зведені місячні звіти про кредиторську заборгованість бюджетних установ подаються до Державного казначейства України до 25 числа місяця, наступного за звітним.

Управління Державного казначейства в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі доводять до відома підвідомчих відділень Державного казначейства порядок складання місячної звітності, а також самостійно

встановлюють строки подання місячних звітів нижчестоящим відділенням з таким розрахунком, щоб забезпечити їх подання до Головного управління Державного казначейства України.

Місячна звітність про виконання Державного бюджету України надається Державним казначейством України Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним.

Згідно з Бюджетним кодексом України квартальний звіт про виконання Державного бюджету України включає такі частини:

1. Форма № 1 “Звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України”.
2. Форма № 2 кдк “Звіт про виконання Державного бюджету України”.
3. Форма № 3 “Звіт про рух грошових коштів”.
4. Форма № 4 “Звіт про кредити та операції, що стосуються державних гарантійних зобов’язань”.

Звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України (форма № 1) складається на підставі даних книги “Журнал - головна”, використовуючи такі класи рахунків:

- ресурси бюджету;
- розрахунки по боргових зобов’язаннях;
- кошти в розрахунках;
- результати;
- доходи;
- видатки.

Баланс виконання бюджету дає узагальнену інформацію про стан активів і пасивів бюджету за звітний період.

Активи в балансі про виконання державного і місцевих бюджетів - це фінансові ресурси, які є в бюджетах на відповідну дату.

Пасиви - це внутрішні і зовнішні боргові зобов’язання, а також кредиторська заборгованість, погашення яких супроводжується зменшенням фінансових ресурсів і доходів бюджету.

Баланс виконання державного бюджету складається тільки на центральному рівні Державним казначейством України, а місцевих бюджетів - фінансовими органами щокварталу.

Для заповнення балансу здійснюється звірення між даними синтетичного і аналітичного обліку на кінець звітного кварталу.

Звіт про виконання Державного бюджету складається щоквартально нарастаючим підсумком з початку року і передбачає три розділи: доходи, видатки, погашення позичок, наданих з Державного бюджету за рішеннями Уряду.

До квартального звіту додається інформація про стан державного боргу, а також зведені показники звітів про виконання бюджетів.

Квартальний звіт про виконання Державного бюджету України надається Державним казначейством України Верховній Раді України, Кабінету Міністрів

України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України не пізніше 35 днів після закінчення звітного кварталу.

Річний звіт складається органами Державного казначейства відповідно до діючого порядку і включає такі частини:

1. Форма № 1 “Звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України”.
2. Форма № 2 “Звіт про виконання Державного бюджету України”.
3. Форма № 3 “Звіт про рух грошових коштів”.
4. Форма № 5 “Звіт про бюджетну заборгованість”.
5. Форма № 8 “Звіт про кредити та операції, що стосуються державних гарантійних зобов’язань”.
6. Форма № 6 “Звіт про використання коштів з резервного фонду Кабінету Міністрів України”.
7. Інформацію про виконання захищених статей видатків Державного бюджету України.
8. Інформацію про стан державного боргу.
9. Зведені показники звітів про виконання бюджетів.
10. Інформацію про виконання місцевих бюджетів.

До річного звіту додаються: пояснювальна записка, в якій наводяться основні чинники, що вплинули на виконання Державного бюджету за доходами та видатками; довідки про підтвердження установою банку залишків грошових коштів бюджету на поточних рахунках (рах. № 2513 “Кошти Державного казначейства”); довідка про звірення з органами Державної податкової адміністрації з надходження доходів до Державного бюджету в розрізі видів доходів; довідка про звірення з фінансовими органами відрахувань до місцевого бюджету від загальнодержавних податків, зборів та інших обов’язкових платежів.

Річний звіт про касове виконання Державного бюджету України складається станом на 1 січня в тисячах гривень згідно з встановленою формою.

Управління Державного казначейства складають зведені річні звіти про виконання Державного бюджету на підставі звітів, поданих територіальними відділеннями Держказначейства, та звіту зі своїх проведених операцій. Територіальні органи Державного казначейства складають річні звіти про виконання доходів Державного бюджету за підрозділами бюджетної класифікації на підставі банківської звітності за формою 412 та аналітичного обліку доходів, який ведеться в книзі доходів ф. 5-ф.

При складанні річного звіту про касове виконання Державного бюджету органи Держказначейства повинні звернути особливу увагу на повноту відображення по доходах та видатках сум, проведених взаємозаліком коштів з фінансування видатків у рахунок погашення недоїмки по належних до бюджету платежах, сум відшкодування з бюджету податку на додану вартість шляхом проведення взаємозаліку в рахунок погашення заборгованості платника по податках.

Головне управління Державного казначейства передає зведені звіти про виконання Державного бюджету за звітний рік до 25 березня наступного року для розгляду до Головного бюджетного управління Міністерства фінансів України.

Річний звіт про виконання Закону України про Державний бюджет України подається Кабінетом Міністрів України Верховній Раді України не пізніше 1 травня року, наступного за звітним.

ТЕМА 9. ВЗАЄМНІ РОЗРАХУНКИ МІЖ БЮДЖЕТАМИ

9.1. Бюджетні трансферти

Згідно з міжнародно визнаною термінологією бюджетні дотації, субсидії і субвенції — це три види прямих бюджетних трансфертів. *Трансфертні платежі* — це передача доходів, які не потребують будь-яких прямих відповідних послуг економічного характеру.

Бюджетні трансферти — це трансфертні платежі, які передаються бюджетам. Згідно з міжнародно визнаною термінологією:

«Бюджетна дотація — незв'язаний, загальний, безумовний, генеральний трансферт.

Бюджетна субсидія — зв'язаний, спеціальний, умовний трансферт, що не вимагає участі у фінансуванні з боку отримувача.

Бюджетна субвенція — зв'язаний, спеціальний, умовний трансферт, який надається при певній участі у фінансуванні з боку отримувача».

В Україні серед економістів ведеться робота щодо чіткого розмежування цих видів бюджетних трансфертів. Аналіз застосування бюджетних трансфертів дає можливість дати такі визначення:

Бюджетна дотація — це грошова допомога, яка надається вищестоящим бюджетом нижчестоящому при недостатній кількості у нього власних доходів для покриття запланованих видатків (для збалансування бюджету). Дотація не має цільового призначення.

Бюджетна субсидія — це грошова допомога, яка надається вищестоящим бюджетом нижчестоящому на певну ціль, тобто для фінансування конкретної установи або заходу.

Бюджетна субвенція (вид субсидії) — це грошова допомога, яка надається вищестоящим бюджетом нижчестоящому на певну ціль і на основі пайової участі у фінансуванні.

Перерахування бюджетних трансфертів здійснюється на основі платіжних доручень. Проходження документів здійснюється аналогічно проходженню документів при перерахуванні бюджетних коштів на видатки.

9.2. Бюджетні позички

У процесі виконання бюджету в окремих ланках місцевих бюджетів може утворюватися касовий розрив. Він може бути плановим, коли об'єктивно не збігаються терміни фінансування з бюджету встановлених видатків і одержання доходів, а також при запланованому дефіциті та позаплановим — внаслідок невиконання плану з надходження доходів і допущення перефінансування за окремими видами видатків.

Для покриття касових розривів у місцевих бюджетах призначені, насамперед, кошти оборотної касової готівки, суму якої встановлюють, затверджуючи бюджет. У тих випадках, коли коштів оборотної касової готівки недостатньо, даний бюджет може одержати позичку від вищестоящого бюджету.

Позички, які надає один бюджет іншому, називають *бюджетними*. Вони безпроцентні, мають суто цільовий характер — призначені для покриття тимчасових касових розривів.

Бюджетні позички може надати тільки вищестоящий бюджет нижчестоящому, безпосередньо пов'язаному з ним. Так сільські й селищні бюджети одержують позички з районного бюджету, районні — з обласного, обласні — з Державного бюджету.

Бюджетні позички короткострокові — надаються терміном максимально на рік і мають бути погашені до 31 грудня, тобто до кінця бюджетного року. Бюджетні позички надають тільки в розмірах, які не перевищують фактичну потребу, тобто на суму утвореного касового розриву.

Бюджетну позичку відображають одночасно на балансі двох бюджетів: вищестоящого — як надану і нижчестоящого — як одержану, при цьому на балансі одного бюджету можуть бути як позички надані, так і одержані. Наприклад, обласний бюджет одержав позичку від Державного і надав її нижчестоящим районним бюджетам для покриття касових розривів.

Право вирішувати питання про надання позички мають органи державного управління, які в свою чергу можуть передати його відповідним фінансовим органам. Так, міністру фінансів надано право вирішувати питання про надання позичок з Державного і бюджету. Право надання позичок з місцевих бюджетів мають виконавчі органи Рад народних депутатів, які можуть також передати його фінансовому органу.

Первинними документами, якими оформляють надання й погашення бюджетних позичок, є платіжні доручення.

Для одержання позички виконком (держадміністрація) місцевої Ради народних депутатів звертається з клопотанням до вищестоящого виконкому або до

Кабінету Міністрів України (держави), а у відповідних випадках до фінансового органу, який має право видавати позички.

Повний перелік документів, що надається з метою отримання бюджетної позички, такий:

1. Лист-заявка виконавчого органу місцевої влади, де обґрунтовуються необхідність надання позички та умови її повернення.
2. Розрахунок обсягу бюджетної позички у зв'язку з тимчасовим касовим розривом бюджету адміністративно-територіальної одиниці.
3. Довідка про виконання показників бюджету адміністративно-територіальної одиниці за звітний період поточного року.
4. Дані про динаміку бюджетної заборгованості за попередні 12 місяців та заборгованості за не повернутими бюджетними позичками починаючи з моменту її виникнення.
5. Стан заборгованості підприємств зі сплати податків і зборів до бюджету за основними дохідними джерелами та дані щодо втрат бюджету.
6. Заходи щодо додаткової мобілізації доходів бюджету та економії у видатках.
7. Стан взаєморозрахунків з Державним бюджетом України за період, що передуює наданню позички.

Фінансовий орган, який здійснює виконання того бюджету, з якого буде надана позичка, перевіряє доцільність надання позички, встановлює термін її погашення. Надання позичок здійснюється на підставі відповідних рішень. Вищестоящий фінансовий орган здійснює контроль за вчасним погашенням заборгованості за позичкою. Прострочену заборгованість списують з рахунка нижчестоящому бюджету у встановленому порядку черговості здійснення (проведення) видатків.

Вищестоящий фінансовий орган виписує платіжне доручення про надання позички в чотирьох примірниках і подає його в установу банку, яка обслуговує цей фінансовий орган.

Установа банку виконує перерахування коштів із даного бюджету на рахунок бюджету, який одержує позичку, і як підставу для цього перерахування залишає у себе перший примірник платіжного доручення. Другий примірник повертається до фінансового органу і є первинним документом для обліку позичок наданих. Третій і четвертий примірники надсилають в установу банку, яка обслуговує нижчестоящий фінансовий орган. Ця установа банку зараховує позичку на рахунок бюджету, який її одержує, і залишає у себе третій примірник як підставу для зарахування. Четвертий примірник направляють у фінансовий орган, що здійснює виконання бюджету, який одержує позичку. Він є повідомленням про одержання позички і є первинним документом для її обліку.

Якщо рахунки бюджетів, що надають і одержують позичку, перебувають в одній установі банку, наприклад, у разі надання позички з районного бюджету сільському, то платіжне доручення виписують у трьох примірниках: перший залишається в банку, другий повертається до вищестоящого органу, а третій переда-

ють нижчестоящому фінансовому органу або сільській (селищній) Раді народних депутатів.

Документообіг платіжних доручень, пов'язаний із погашенням позичок, аналогічний документообігу в разі надання позичок, тільки здійснюється в зворотному порядку — від фінансового органу або сільської (селищної) Ради, що здійснює виконання бюджетів, які одержують позички.

9.3. Взаємні розрахунки між бюджетами

У процесі виконання бюджету після його затвердження можуть виникати певні ситуації, які змінюють розподіл доходів і видатків між окремими бюджетами. В результаті цього в одних бюджетів утворюється нестача доходів, а в інших на таку ж суму їх надлишок. Для відновлення збалансованості цих бюджетів між ними необхідно провести відповідні *взаємні розрахунки*.

Причини, що викликають порушення збалансованості бюджетів протягом бюджетного року, в результаті чого виникає необхідність взаємних розрахунків, такі:

- 1) зміна після затвердження бюджету законодавства, яке регламентує розподіл доходів і видатків між бюджетами;
- 2) зміна адміністративно-територіального поділу;
- 3) передавання з одного бюджету до іншого фінансування певних заходів (наприклад, капітальних вкладень);
- 4) зміна відомчої підпорядкованості підприємств, організацій та установ.

Серед цих причин найбільш поширеною є зміна відомчої підпорядкованості. Зміни в законодавстві про доходи й видатки бюджету, в адміністративно-територіальному поділі, передача обсягів фінансування відбуваються, як правило, з 1 січня, тобто ці заходи приурочені до початку бюджетного року і, таким чином, можуть бути враховані в процесі складання і затвердження відповідних бюджетів.

Характер заборгованості, а отже і взаємних розрахунків залежить від того, у кого змінюється відомча підпорядкованість — у підприємства чи організації, що діють на комерційних засадах, що пов'язане з перерозподілом доходів, які надходять від них, чи у бюджетних установ, що веде до передачі їх фінансування з одного бюджету в інший. У першому випадку надлишок доходів виникає в зв'язку із збільшенням надходжень доходів, у другому — в результаті скорочення видатків.

Проведення взаємних розрахунків ґрунтується на таких правилах:

1. Розрахунки проводять тільки між вищестоящими і нижчестоящими, безпосередньо пов'язаними в ієрархічній структурі, бюджетами. Наприклад, між державним і обласним бюджетами, між обласним і районними і т. ін. Не можуть про-

водитися розрахунки між бюджетами, не пов'язаними безпосередньо в бюджетній системі (між державним, наприклад, і районними бюджетами).

2. На взаємні розрахунки відносять усю річну заплановану суму доходів або видатків, незалежно від того, яка сума коштів надійшла чи скільки їх витрачено до моменту виникнення розрахунків. При цьому одержану суму доходів або здійснені видатки передають іншому бюджету. Такий порядок дає змогу протягом бюджетного року віднести відповідні доходи чи видатки тільки на один бюджет, що створює порівнянність даних, використовуваних у звітності та в процесі бюджетного планування.

3. Розрахунки за взаємними вимогами мають бути завершені до 31 грудня поточного року, коли закінчується бюджетний рік.

Взаємні розрахунки враховуються одночасно в двох фінансових органах, які виконують бюджети, пов'язані взаємним перерозподілом доходів і видатків.

Підставою для оформлення взаємних розрахунків є відповідні рішення органів державної влади і державного управління про зміну відомчої підпорядкованості підприємств, організацій і установ чи інші рішення, в результаті яких виникає необхідність у взаємних розрахунках. Документом, у якому відображають усі необхідні дані для проведення розрахунків, є «Повідомлення про взаємні розрахунки» за формою № 11. У ньому зазначають загальну суму, яку відносять на взаємні розрахунки; бюджет, який одержує кошти по взаємних розрахунках; бюджет, який передає кошти; підставу. Сума взаєморозрахунків записується по кварталах.

Перерахування коштів на погашення заборгованості здійснюють за допомогою платіжних доручень, у яких зазначають призначення цих перерахувань.

«Повідомлення про взаємні розрахунки» (форма № 11) виписує в чотирьох примірниках вищестоящий фінансовий орган, який безпосередньо пов'язаний із органом державного управління, який приймає рішення, що ведуть до виникнення взаємних розрахунків. Перший примірник форми № 11 направляють у нижчестоящий фінансовий орган, інші три залишаються у вищестоящому фінансовому органі.

Подальший документообіг пов'язаний з перерахуванням коштів на погашення заборгованості. Платіжні доручення виписує в чотирьох примірниках бухгалтерія того фінансового органу, в якого виникає заборгованість при виконанні бюджету. Платіжні доручення направляють в установу банку, яка обслуговує даний фінансовий орган. Перший примірник платіжного доручення залишається в даній установі банку як підстава для перерахування коштів. Другий — повертають у фінансовий орган з позначкою про виконання доручення. Решту примірників направляють в установу банку, яка обслуговує той фінансовий орган, з яким ведуться розрахунки; третій — залишається в банку як підстава для зарахування грошових коштів на рахунок бюджету; четвертий — передають у фінансовий орган як повідомлення про надходження коштів на погашення заборгованості по взаємних розрахунках.

9.4. Порядок проведення взаємозаліків

Взаємні розрахунки між бюджетами, а також між бюджетом і розпорядником коштів можуть виникати в процесі проведення *взаємозаліку* коштів з фінансування видатків у рахунок погашення недоїмки за належними до бюджету платежами. Взаємозалік в Україні був введений в 1996 році з метою подолання платіжної кризи та вдосконалення управління бюджетними коштами.

Учасниками взаємозаліку є дві сторони:

- перша: розпорядник коштів, який знаходиться на бюджетному фінансуванні, але не отримує коштів з бюджету з причини їх відсутності;
- друга: платник податків і платежів до бюджету, який не має грошей для їх сплати.

Взаємозалік проводиться в таких випадках:

1. По видатках, що передбачені у Державному бюджеті, та платежах, що повністю належать Державному бюджету.
2. По видатках, що передбачені у місцевих бюджетах, та платежах, що повністю належать місцевим бюджетам.
3. По видатках, що передбачені у Державному бюджеті, і податках, зборах та інших платежах, які розподіляються між Державним та місцевими бюджетами.
4. По видатках, що передбачені у місцевому бюджеті, і податках, зборах та інших платежах, які розподіляються між Державним та місцевими бюджетами.

Взаємні розрахунки між Державним і місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами можуть виникати в результаті проведеного взаємозаліку в 2, 3 і 4 випадках. Взаємні розрахунки враховуються одночасно у двох фінансових органах, які виконують бюджети, а також у розпорядника коштів і платника податків.

Підставою для оформлення взаємозаліку є рішення відповідного органу. У першому випадку рішення щодо проведення взаємозаліку приймає центральний апарат Державного казначейства; у другому — Міністерство фінансів АРК, обласні, міські (міста Київ і Севастополь) фінансові управління; в третьому — центральний апарат Державного казначейства; у четвертому — республіканське (АРК), обласне, міське управління Державного казначейства. Основним документом, у якому відображають всі необхідні дані для проведення взаємозаліку, є «Протокол взаєморозрахунків між розпорядником коштів, який фінансується з Державного (місцевого) бюджету, та платником податків». У ньому зазначають назви розпорядника коштів та платника податків; суму заборгованості платника перед бюджетом; суму, яку має одержати з бюджету розпорядник коштів; порядок відображення взаємозаліку в бухгалтерському обліку учасників та інших сторін.

До протоколу додаються:

— довідка про суму недоїмки, що склалася у платника податків по доходах Державного та місцевого бюджетів, що входять до складу бюджетів АРК, областей, міст Києва і Севастополя;

— акт звірення розрахунків між платником податків і платежів та розпорядником коштів Державного (місцевого) бюджету за надані послуги або належне фінансування.

Протокол взаєморозрахунків складає ініціатор проведення взаєморозрахунків у восьми примірниках і подає його в орган, уповноважений приймати рішення про його проведення. Цей орган надсилає протокол, за яким прийнято рішення про проведення взаємозаліку, всім учасникам, які його підписали та органам, що згідно з установленим порядком не є учасниками взаємозаліку, але контролюють проведення розрахунків між бюджетами за його наслідками.

Довідку про суму недоїмки складає податкова адміністрація в трьох примірниках. Перший і другий примірники направляють ініціатору проведення взаємозаліку, третій — залишається в податковій адміністрації.

Акт звірки розрахунків складається в трьох примірниках учасниками взаємозаліку. Перший і другий примірники залишаються в учасників взаємозаліку, третій — передається з протоколом в орган, який приймає рішення про проведення взаємозаліку.

Подальший документообіг пов'язаний з перерахуванням коштів на погашення заборгованості. Перерахування здійснюється на основі платіжних доручень. Проходження платіжних доручень аналогічно проходженню платіжних доручень при взаємних розрахунках з причини зміни відомчої підпорядкованості.

Практика вилучення коштів із місцевих бюджетів на користь Державного бюджету застосовується в Україні із 1994 року. Надлишки коштів місцевих бюджетів визначаються при складанні місцевих бюджетів, суми яких затверджуються при прийнятті Закону про Державний бюджет на наступний бюджетний рік. Аналіз Законів про Державний бюджет України дозволяє зробити висновок, що вилучення коштів здійснюється з бюджетів Автономної Республіки Крим, Дніпропетровської, Донецької, Запорізької, Одеської, Полтавської, Харківської областей, м. Києва. Мова йде про економічно розвинуті території із значним потенціалом. Вилучення коштів здійснюється протягом бюджетного року в процесі виконання бюджету за допомогою платіжного доручення. Але не завжди суми, які затверджує Верховна Рада України, надходять до Державного бюджету.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бюджетний кодекс України. – К.: АТІКА, 2001.
2. Закон України “Про бюджетну систему України” від 29.06.1995 р. № 253/95-ВР зі змінами та доповненнями.
3. Про Державне казначейство України: Указ Президента України від 26.04.1995 р. № 335/95.
4. Про впровадження казначейської системи виконання державного бюджету: Постанова Кабінету Міністрів України від 14.01.1997 р. № 13.
5. Про затвердження положення про порядок складання єдиного кошторису доходів і видатків: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.02.1997 р. № 180.
6. Про вдосконалення касового виконання Державного бюджету України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.01.1998 р. № 68.
7. Про удосконалення управління бюджетними коштами: Постанова Кабінету Міністрів України від 01.04.1999 р. № 522.
8. Про затвердження механізму витрачання бюджетних коштів: Наказ Міністерства фінансів України від 27.02.1998 р. № 45.
9. Тимчасова інструкція про порядок касового виконання Державного бюджету за видатками: Наказ Головного управління Державного казначейства України та Національного банку України від 21.03.1997 р. № 28.
10. Положення про єдиний казначейський рахунок: Наказ Головного управління Державного казначейства України від 21.03.1997 р. № 28.
11. Інструкція про тимчасовий порядок касового виконання Державного бюджету за доходами: Наказ Головного управління Державного казначейства України від 19.05.1999 р. № 320.
12. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” //Відомості Верховної Ради. – 1999. - № 40.
13. Про затвердження плану рахунків бухгалтерського обліку виконання Державного та місцевих бюджетів: Наказ ГУДКУ від 20.11.2000 р. № 137.
14. Булгакова С.О. та ін. Казначейська система виконання бюджету: Підручник. – К: КДТЕУ, 2000.
15. Бюджетний менеджмент. Навч. посібник /Сафонова Л.Д. – К.: КНЕУ, 2001.
16. Бюджетний менеджмент. Підручник /За ред. В.М.Федосова. – К., 2004.
17. Бюджетний облік та звітність. Опорний конспект лекцій. /Михайленко С.В., Оксаненко О.Т. ОДЕУ, 2002.
18. Методичні вказівки до самостійної роботи з курсу „Бюджетний облік та звітність” для студентів 4-5 курсів всіх форм навчання спеціальності „Фінанси. /Михайленко С.В. – Одеса: ОДЕУ, 2002.