

**П.Г. Петрашко (під редакцією), О.О. Чечуліна, В.Т. Александров,
С.О. Булгакова, О.І. Назарчук, К.М. Огданський, Н.І. Сушко**

Казначейська справа

ТОМ 2

Інтегрований посібник

**(посібник для фахівця органів Державного казначейства
та бюджетних установ, автоматизована система навчання
на компакт-диску та Інтернет-портал)**

**Рекомендовано рішенням Вченої ради Національної академії
управління при Президентові України
(від 27.11.2003 № 91/11)**

Права авторів на цей твір зареєстровані в Державному департаменті інтелектуальної власності Міністерства освіти і науки України **21.10.2003 – свідоцтво про реєстрацію авторського права на твір № 8631.**
Розповсюдження та тиражування без офіційного дозволу авторів і видавництва заборонено.

«АВТ»

Київ 2004

WWW.DBU.COM.UA

УДК 336.14
ББК 65.261.3
К14
ISBN 966-8298-02-0
ISBN 966-8298-06-3

Р е ц е н з е н т и :

В.М. Бородюк, доктор економічних наук, професор, член-кореспондент НАН України;

В.М. Гець, академік-секретар Відділення економіки НАН України, голова експертної комісії ВАК України, академік НАН України, директор Інституту економічного прогнозування НАН України, професор

К14 П.Г. Петрашко (під редакцією), О.О. Чечуліна, В.Т. Александров, С.О. Булгакова, К.М. Огданський, О.І. Назарчук, Н.І. Сушко. Казначейська справа. У 2-х т. – Т.2. – Київ: НВП «АВТ», 2004. – 496 с. (Інтегрований посібник)

Інтегрований посібник – це сучасний інформаційно-довідковий і навчально-атестаційний комплекс, який складається з трьох взаємопов'язаних частин:

1) Посібник для всіх рівнів керівників, фахівців і спеціалістів системи Державного казначейства та фінансових органів України. Він складається з восьми частин, у яких розкрито всі питання діяльності, функціонування та розвитку (планування, обліку звітності, обслуговування розпорядників, інформаційного та технічного забезпечення та ін.) Державного казначейства України.

2) Автоматизована інформаційно-довідкова та навчально-атестаційна система (АСН), яка містить підсистеми підготовки всіх необхідних документів у діяльності Державного казначейства та підсистеми з найсучаснішими методами навчання та контролю знань з фінансово-економічної роботи фахівців і спеціалістів системи казначейства (озвучені фільми-лекції, практичні завдання, тренінги, тести, контрольні роботи, іспити), словники термінів і понять. Поставляється на CD у комплекті з посібником.

3) Інтернет-портал, який накопичує новини, інформацію та зміни в нормативно-правових документах, що регулюють фінансово-економічну діяльність Державного казначейства України та бюджетних установ і дає можливість обмінюватися досвідом, підтримує і реалізує режим оновлення програмних компонентів та інформаційних блоків в автоматизованих інформаційно-довідкових і навчально-атестаційних системах підтримки цього посібника.

ISBN 966-8298-02-0
ISBN 966-8298-06-3

- © П.Г. Петрашко, О.О. Чечуліна, В.Т. Александров, С.О. Булгакова, К.М. Огданський, О.І. Назарчук, Н.І. Сушко
- © Науково-видавнича фірма «АВТ»

Зміст підручника «Казначейська справа»

ТОМ 2

6. Облік та звітність з виконання бюджетів у системі казначейства	7
6.1. Значення, завдання, мета, предмет і метод бухгалтерського обліку виконання бюджетів у державі	7
6.1.1. Завдання, значення та особливості бухгалтерського обліку виконання бюджетів.....	7
6.1.2. Види бухгалтерського обліку виконання бюджетів	12
6.1.3. Предмет, об'єкти та метод бухгалтерського обліку виконання бюджетів.....	14
6.1.4. Форми бухгалтерського обліку.....	16
6.2. Державне регулювання, основні засади та принципи організації бухгалтерського обліку і звітності в органах Державного казначейства.....	28
6.2.1. Облікова політика бухгалтерського обліку виконання бюджетів.....	28
6.2.2. Порядок та організація бухгалтерського обліку в органах Державного казначейства.....	35
6.2.3. Документообіг як необхідний складник організації бухгалтерського обліку в органах Державного казначейства	38
6.2.4. Види та класифікація бухгалтерських документів з касового виконання бюджетів.....	40
6.3. План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів.....	42
6.3.1. Реформування системи бухгалтерського обліку виконання бюджетів.....	42
6.3.2. Характеристика Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів.....	46
6.4. Бухгалтерський облік операцій з виконання бюджетів за доходами	58
6.4.1. Організація бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів за доходами.....	58
6.4.2. Бухгалтерський облік операцій з виконання загального фонду державного та місцевих бюджетів за доходами.....	59
6.4.3. Бухгалтерський облік операцій з виконання спеціального фонду державного та місцевих бюджетів за доходами.....	66

6.5. Бухгалтерський облік операцій з виконання бюджетів за видатками.....	77
6.5.1. Організація бухгалтерського обліку виконання бюджетів за видатками.....	77
6.5.2. Бухгалтерський облік операцій з виконання загального фонду державного та місцевих бюджетів за видатками.....	78
6.5.3. Бухгалтерський облік операцій з виконання спеціального фонду державного та місцевих бюджетів за видатками.....	90
6.6. Результат виконання бюджетів.....	100
6.7. Фінансова звітність про виконання бюджетів.....	119
6.7.1. Основні засади складання фінансової звітності.....	119
6.7.2. Види фінансової звітності.....	124
6.7.3. Загальні вимоги до фінансової звітності.....	125
6.7.4. Характеристика фінансової звітності про виконання державного та місцевих бюджетів.....	128
6.8. Міжнародний досвід ведення бухгалтерського обліку виконання бюджетів.....	134
7. Бухгалтерський облік у бюджетних установах	148
7.1. Основи, визначення та основні завдання бухгалтерського обліку в бюджетних установах	148
7.2. Основні нормативні документи, що визначають методологічні основи, порядок організації і ведення бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях України	152
7.3. План рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях.....	161
7.4. Облік основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ.....	164
7.4.1. Основні поняття та положення	164
7.4.2. Облік основних засобів і необоротних активів	165
7.4.3. Облік нематеріальних активів.....	173
7.4.4. Оцінка вартості необоротних активів	174
7.4.5. Загальні вимоги до зберігання та обліку необоротних активів	176
7.5. Облік запасів бюджетних установ.....	188
7.6. Облік грошових коштів, розрахунків та інших активів	202
7.6.1. Основні поняття ведення бюджетними установами бухгалтерського обліку руху коштів у касі, на рахунках в установах банків або в органах Державного казначейства.....	202
7.6.2. Грошові кошти в касі	204

7.6.3. Грошові кошти на рахунках в установах банків та органах Державного казначейства	207
7.6.4. Інші кошти	212
7.6.5. Короткострокові векселі одержані	214
7.6.6. Розрахунки з різними дебіторами.....	214
7.7. Облік власного капіталу	220
7.8. Облік зобов'язань.....	222
7.9. Облік доходів бюджетних установ.....	232
7.10. Облік витрат бюджетних установ.....	235
7.11. Облік власних надходжень бюджетних установ.....	238
7.11.1. Загальні положення.....	238
7.11.2. Плата за послуги, що надаються бюджетними уста- новами	240
7.11.3. Інші джерела власних надходжень.....	253
7.12. Облік операцій з централізованого постачання матеріальних цінностей	259
7.12.1. Загальні положення.....	259
7.12.2. Відображення операцій з централізованого постачання в бухгалтерському обліку бюджетних установ.....	260
7.12.3. Фінансова звітність операцій з централізованого постачання матеріальних цінностей.....	263
7.13. Облік операцій в іноземній валюті.....	265
7.14. Інвентаризація основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і доку- ментів, розрахунків та інших статей балансу.....	267
7.15. Регістри аналітичного та синтетичного обліку бюджетних установ.....	285
8. Інформаційні технології в системі казначейства.....	299
8.1. Основні функції інформаційної технології Державного казначейства.....	299
8.1.1. Особливості утворення інформаційних потоків у казначейському виконанні бюджетів.....	305
8.1.2. Механізми реалізації інформаційної технології казначейського виконання бюджетів	309
8.1.3. Захист фінансової інформації у казначейському виконанні бюджетів.....	322
8.2. Вимоги до нормативно-довідкових матеріалів і документів під час автоматизованого опрацювання інформації	333
8.2.1. Склад і структура нормативно-довідкової інформації	333

8.2.2. Особливості формування нормативно-довідкової інформації у казначейському виконанні бюджетів.....	335
8.2.3. Інформаційна підтримка та технологія супроводження НДІ.....	337
8.3. Формування та опрацювання інформаційних потоків у фінансових системах.....	363
8.3.1. Система казначейського виконання бюджетів усіх рівнів за доходами.....	365
8.3.2. Система казначейського виконання бюджетів усіх рівнів за видатками.....	399
8.4. Структура комплексу технічних засобів казначейського виконання бюджетів.....	426
8.4.1. Забезпечення інформаційного комплексу засобами зв'язку....	439
8.4.2. Засоби збору, опрацювання та зберігання інформації в комплексі.....	466
8.4.3. Вимоги до операційних систем інформаційного комплексу казначейського виконання бюджетів	473
8.5. Аналітично-програмний комплекс узагальнення інформації про казначейське виконання бюджетів	480
8.5.1. Основні концепції створення інформаційної системи казначейства.....	481
8.5.2. Систематизація функцій учасників бюджетного процесу на регіональному рівні.....	485
Список використаної літератури	491

6. Облік і звітність з виконання бюджетів у системі казначейства

6.1. Значення, завдання, мета, предмет і метод бухгалтерського обліку виконання бюджетів у державі

6.1.1. Завдання, значення та особливості бухгалтерського обліку виконання бюджетів

В умовах ринкових відносин бухгалтерський облік диференціюється за сферою діяльності та за обліковими функціями.

За сферою діяльності бухгалтерський облік поділяється на виробничо-господарський, бюджетний і банківський. За об'єктами обліку, планом рахунків, специфікою ведення ці види обліку суттєво відрізняються один від одного.

За обліковими функціями бухгалтерський облік поділяється на фінансовий, податковий та управлінський.

Важливе державне значення належить процесові виконання державного і місцевих бюджетів, який не може бути забезпечений без чіткої організації бюджетного обліку.

Бюджетний облік, своєю чергою, поділяється на бухгалтерський облік виконання бюджетів і бухгалтерський облік виконання кошторисів бюджетних установ.

Облік – це процес, який складається з операцій спостереження, сприйняття, вимірювання та фіксації (реєстрації) фактів, явищ природи чи суспільного життя. Якщо процес обліку здійснюється над бюджетними об'єктами, такий облік називається бюджетним.

Бухгалтерський облік виконання бюджету є одним зі складників єдиного народногосподарського обліку в нашій країні.

Бухгалтерський облік виконання бюджету постійно пристосовується до зростаючих потреб бюджетного процесу. Бюджетний процес – дуже складне та різноманітне середовище, тому до обліку постійно висуваються нові вимоги.

Бухгалтерський облік виконання бюджету – це система нагляду, відображення, групування, узагальнення та контролю за кількісними та якісними показниками виконання бюджету.

Облік дає інформацію, яка допомагає прийняти рішення. Більшість важливих рішень, незалежно від їхньої суті, базується на фінансових розрахунках. Облік забезпечує ці розрахунки потрібною

базисною інформацією та дає аналітичну орієнтацію щодо можливих наслідків та альтернатив, які розглядаються.

Облік розкриває економічні наслідки раніше прийнятих рішень. Навіть коли рішення недавно прийнято і тільки починає втілюватися в життя, воно вже може відчутно вплинути на бюджетний процес. Цей вплив може мати вирішальний характер, тому наслідки прийнятих рішень мають бути вчасно доведені до зацікавлених осіб, аби вони завжди мали інформацію про проблеми, що існують і виникають. Отже, облік дає змогу здійснювати зворотний зв'язок, а саме: фінансові звіти про виконання бюджету, які періодично складаються для зацікавлених осіб, містять відомості про економічні наслідки раніше прийнятих рішень.

Облік – це також необхідний кожному учаснику бюджетного процесу запобіжний засіб контролю; скільки ресурсів має бюджет, яка поточна заборгованість бюджету, – відповіді на такі запитання і дає облік.

Отже, **бухгалтерський облік виконання бюджету** відображає виконання бюджету через облік доходів, видатків, ресурсів бюджету, зобов'язань і розрахунків та результатів, які виникають у процесі виконання бюджетів. Тому бухгалтерський облік виконання бюджетів дає повну картину про виконання бюджетів усіх рівнів.

Суттєвість бухгалтерського обліку виконання бюджетів найповніше проявляється в його функціях: наглядовій, відображення, узагальнення, контролю за виконанням бюджетів усіх рівнів та забезпеченням збереження коштів бюджету (рис. 6.1.1). Вони всі взаємопов'язані і доповнюють одна одну.

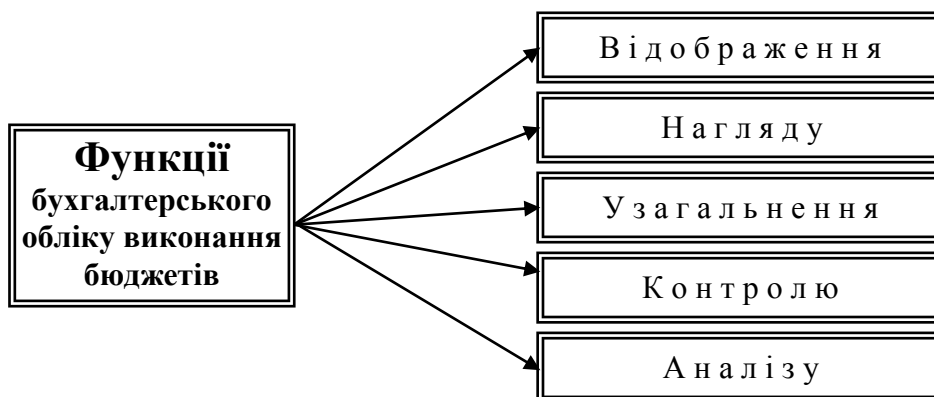


Рис. 6.1.1. Функції бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Функція нагляду виконується в процесі створення й використання фінансових ресурсів держави – бюджету – і за доходами, і за видатками.

Функція відображення базується на тому, що всі операції, які здійснюються за рахунок бюджетних коштів, відображаються у відповідних бухгалтерських документах.

Функція узагальнення провадиться під час всіх операцій за рахунками, результатом яких є баланс.

Наведені функції забезпечують і кількісний, і якісний облік виконання бюджетів усіх рівнів, змін, внесених до них у процесі виконання, що дає змогу виявити відхилення від затверджених у бюджеті асигнувань і внести відповідні зміни у бюджет чи кошторис видатків. Таким чином, через виконання зазначених функцій органи влади забезпечують управління бюджетами всіх рівнів відповідно до своїх повноважень.

Функція контролю виявляє себе під час проведення бухгалтерського обліку надходжень доходів за їхніми видами та обліку виконання видаткової частини бюджету за відповідними відомствами, установами й організаціями, які утримуються за рахунок коштів бюджету, тобто використання бюджету за призначанням, за цільовим використанням коштів згідно з бюджетними призначеннями.

Через бухгалтерський облік виконання бюджетів виявляються всі порушення бюджетного законодавства, невиконання вимог щодо використання бюджетних коштів.

Бухгалтерський облік виконання бюджетів враховує всі кошти бюджетів за всіма рахунками. Він необхідний для забезпечення збереженості бюджетних коштів через відображення всіх операцій, виконуваних через бюджет, у бухгалтерських документах, складання бухгалтерського балансу й звіту про виконання бюджетів. Бухгалтерський облік виконання бюджетів дає змогу запобігати крадіжкам, розтратам та іншим порушенням у виконанні бюджетів усіх рівнів. У цьому чітко проявляється функція бухгалтерського обліку щодо забезпечення збереженості бюджетних коштів.

Функція аналізу полягає у здійсненні на основі первинних і зведених даних економічного аналізу наявності, стану і руху ресурсів державного бюджету із широким застосуванням економіко-статистичних методів і моделювання. Дані оперативного та бухгалтерського обліку, бухгалтерська звітність є головним джерелом інформації для економічного аналізу виконання бюджету,

джерелом, що забезпечує документальне обґрунтування аналітичних висновків.

Використовуючи дані обліку та звітності, економічний аналіз водночас висуває вимоги щодо їх удосконалення та розвитку, сприяє раціональній організації облікової роботи з метою отримання повноцінної достовірної економічної інформації.

Метою ведення бухгалтерського обліку виконання бюджетів є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої інформації про фінансовий стан, результати виконання та рух грошових коштів бюджетів.

Основне завдання бухгалтерського обліку виконання бюджетів і звітності – повне, своєчасне і достовірне відображення процесу виконання бюджетів усіх рівнів. Облік і звітність є ключовими елементами управління бюджетним процесом. Ухвалення управлінських рішень базується на всебічному і глибокому аналізі облікових даних. Обґрунтування цих рішень залежатиме насамперед від повноти і достовірності вихідної інформації, яка формується на базі обліку та звітності. Ухвалені рішення будуть дієвими тільки у тому разі, якщо вони своєчасні. Це, своєю чергою, висуває вимоги до оперативного отримання інформації. Доцільно щоденно мати повні відомості про виконання бюджетів.

Бухгалтерський облік виконання бюджетів має досить важливе значення. По-перше, він слугує інструментом, який дає змогу керувати процесом виконання бюджетів, цільовим спрямуванням бюджетних коштів і сприяє дотриманню фінансової дисципліни. Це, своєю чергою, забезпечує виконання основної функції бюджету – раціонального розподілу і перерозподілу національного доходу.

По-друге, бухгалтерському обліку виконання бюджетів належить важливе значення у бюджетному плануванні. Дані про виконання бюджетів за поточний рік і попередні періоди слугують базою для складання проекту бюджету на плановий рік. Від їхньої достовірності значною мірою залежить якість бюджету як основного фінансового плану.

По-третє, бухгалтерський облік і звітність мають особливе значення в розвитку фінансової науки. Результати будь-якого наукового дослідження мають практичну цінність тоді, коли вони базуються на реальних фактах економічної дійсності. Всебічну і виважену наукову оцінку того чи іншого явища можна дати тільки на основі повної і достовірної інформації. Узагальнення цієї

інформації і її систематизація відбувається під час ведення обліку і складання звітності.

Значення бухгалтерського обліку виконання бюджетів особливо зростає в період, коли економіка і держава вражені інфляційними процесами. Головне завдання бухгалтерського обліку виконання бюджетів у цей період – забезпечити чітку організацію бухгалтерського обліку у використанні бюджетних коштів, державну дисципліну в усіх органах управління, які виконують бюджет.

Загальні вимоги до бухгалтерського обліку виконання бюджетів такі:

- а) облік повинен бути чітко документований;
- б) облік проведених операцій здійснюється у певній послідовності на підставі документів;
- в) записи проведених операцій відображаються на рахунках бухгалтерського обліку;
- г) облік повинен бути суцільним за охопленням операцій і безперервним у часі.

Система бухгалтерського обліку у бюджетній сфері має низку **особливостей**. Якщо фінансові операції суб'єктів господарювання спрямовані на отримання прибутку, то у фінансових операціях, здійснюваних державою, домінує ідея надання державних послуг. Навіть беручи до уваги їхню природу (податковий характер доходів, видатки з метою забезпечення загальнодержавних інтересів), операції держави не залежать від ідеї отримання прибутку:

— сума доходів важлива лише тією мірою, якою вона є джерелом покриття видатків;

— видатки здійснюються в загальнодержавних інтересах.

Бюджетні операції здійснюються у межах бюджетних призначень, встановлених законодавством України, і тому виконання бюджетів відображається у бухгалтерському обліку відповідно до щорічного Закону про Державний бюджет України (за державним бюджетом) та рішення ради про бюджет (за бюджетами місцевого самоврядування).

Бухгалтерський облік виконання бюджетів відзначається складністю, що пояснюється великою кількістю учасників бюджетного процесу, різноманітністю операцій, великою кількістю зв'язків. Він опрацьовує масові результати (отримання податків і здійснення платежів), одночасно забезпечуючи принцип єдності

каси та консолідацію бюджетних рахунків на єдиному казначейському рахунку.

Бухгалтерський облік операцій з виконання бюджетів передбачає їхній зв'язок через:

- єдиний план рахунків;
- єдину бюджетну класифікацію.

Система бухгалтерського обліку організована таким чином, щоб описувати бюджетні операції в узагальненому вигляді у синтетичному обліку і докладно (на розвиток синтетичного) – в аналітичному обліку.

6.1.2. Види бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Залежно від природи облікової інформації бухгалтерський облік виконання бюджетів поділяють на три взаємопов'язані і взаємодоповнювальні види:

- оперативний;
- статистичний;
- бухгалтерський.

Кожен з них має свою специфіку, коло явищ, що спостерігаються, завдань і методів спостереження.

Оперативний облік використовується для реєстрації, спостереження і контролю за окремими явищами бюджетного процесу з метою повсякденного управління. Дані оперативного обліку збираються на певну дату усно, телефоном, телеграфом, телефаксом або відправляються засобами електронного зв'язку у вигляді термінових повідомлень керівництву і державним органам, якщо це передбачено законодавством України. За допомогою оперативного обліку здійснюється повсякденний контроль на певних ділянках бюджетного процесу. Така інформація необхідна для відповідних оперативних висновків і розробки конкретних рекомендацій щодо виявлення додаткових резервів бюджету з наступним їхнім використанням.

Статистичний облік вивчає й узагальнює масові явища та їхні закономірності в бюджетному процесі. Він тісно пов'язаний з іншими видами обліку, використовує дані оперативного і бухгалтерського обліку, має свої особливі прийоми збору даних (переписи, анкетування, опитування) і способи опрацювання цих даних (групування, зведення, вирахування різних показників: середніх, індексів, коефіцієнтів). Дані статистичного обліку використовуються для економічного аналізу і прогнозування на поточний і перспективний періоди.

Бухгалтерський облік – це упорядкована система збору, реєстрації й узагальнення у грошовому виразі інформації про активи й зобов'язання бюджетів та їх рух шляхом суцільного, безперервного і документального обліку всіх бюджетних операцій. Бухгалтерський облік має свої особливості, які відрізняють його від інших видів обліку, а саме:

- а) це документально обґрунтований облік;
- б) безперервний у часі і суцільний за охопленням, з урахуванням усіх змін, які відбуваються у бюджетному процесі;
- в) застосовує особливі, тільки йому властиві засоби опрацювання даних (бухгалтерські рахунки, подвійний запис, баланс тощо).

Бухгалтерський облік виконання бюджетів слугує основою інформаційного забезпечення управління бюджетним процесом.

Залежно від облікових функцій бухгалтерський облік виконання бюджетів поділяється на: **теорію, фінансовий облік та управлінський облік.**

Теорія бухгалтерського обліку – це теоретичні, методологічні і практичні основи організації системи бухгалтерського обліку виконання бюджетів.

Фінансовий облік – це система збору звітної інформації, яка забезпечує бухгалтерське оформлення і реєстрацію бюджетних операцій, а також складання фінансової звітності. Дані фінансового обліку використовують і внутрішні користувачі (керівники різних рівнів), і зовнішні (фінансові і податкові органи, парламент, Уряд, кредитори тощо). Фінансовий облік охоплює значну частину бухгалтерського обліку, акумулює інформацію про активи і зобов'язання бюджету.

Управлінський облік призначений для збору облікової інформації, яка використовується лише керівниками різних рівнів органу, що здійснює облік.

Існує два підходи до організації управлінського обліку: паралельний та інтегрований.

Паралельний підхід передбачає наявність двох автономних систем обліку: фінансової та управлінської. Такий підхід прийнятий у більшості розвинутих країн. Йому властиві такі риси:

- а) різноманітна спрямованість (орієнтація) обліку;
- б) різні принципи відображення доходів і видатків підприємства і можливі суттєві відмінності в результатах;
- в) спеціалізація облікових працівників.

Інтегрований підхід виходить з того, що відображення операцій відбувається на основі одних і тих же документів (подій) в єдиній базі даних бухгалтерського обліку. Різниця між фінансовим і управлінським обліком полягає в глибині деталізації обліку, різному групуванні статей обліку, періодичності вибірки з бази даних, формах надання інформації. Переваги такого підходу:

- а) уникнення дублювання облікових операцій;
- б) відсутність необхідності координації дій різних облікових підрозділів;
- в) зв'язок управлінського і фінансового обліку через баланс.

Держава в особі своїх органів не регламентує і не регулює управлінський облік, а розглядає його як внутрішню справу органів з виконання бюджетів, підприємств, які самостійно встановлюють порядок і форми ведення управлінського обліку. Порядок ведення управлінського обліку з виконання бюджетів регламентується Державним казначейством України.

Один з відомих шляхів вирішення проблеми побудови системи управлінського обліку і звітності – створення єдиної інформаційно-аналітичної системи.

6.1.3. Предмет, об'єкти та метод бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Предметом бухгалтерського обліку виконання бюджету є процес виконання державного бюджету, який відображає один з аспектів розширеного відтворення, а саме: розподілу і перерозподілу національного доходу. Розподільчі відносини, в тому числі і ті, які здійснюються через бюджет, є одним із найскладніших етапів суспільного відтворення. Вони торкаються інтересів усіх членів суспільства, і тому всебічний, повний і докладний облік даних відносин викликає загальний інтерес у суспільстві.

Бухгалтерський облік виконання бюджетів охоплює всі аспекти виконання державного та місцевих бюджетів.

Процес виконання бюджету пов'язаний з мобілізацією доходів і здійсненням видатків. Об'єктами бухгалтерського обліку виконання бюджетів є дохідна і видаткова частини бюджетів, а також ресурси і зобов'язання бюджетів, визначення результату та інші заходи, що здійснюються у бюджетному процесі.

Метод бухгалтерського обліку виконання бюджетів – це сукупність спеціальних способів і прийомів, за допомогою яких вивчається предмет бухгалтерського обліку.

У бухгалтерському обліку застосовують такі **методи**:

- хронологічне і систематичне спостереження;
- вимірювання бюджетних засобів і процесів;
- реєстрація та класифікація даних з метою їх систематизації;
- узагальнення інформації з метою звітності.

Перелічені методи дають змогу формувати бухгалтерську інформацію для зовнішніх і внутрішніх користувачів. Облікові дані формуються за допомогою таких інструментів – елементів методу:

- документація;
- інвентаризація;
- грошова оцінка;
- рахунки;
- подвійний запис;
- бухгалтерський баланс;
- бухгалтерська звітність.

Основні елементи методу бухгалтерського обліку виконання бюджетів наведено на рис. 6.1.2.

Методу спостереження відповідають прийоми документації та інвентаризації; вимірювання здійснюють шляхом оцінки; реєстрація та класифікація (поточне групування) проводяться на рахунках за допомогою подвійного запису; узагальнення інформації з метою звітності відбувається у бухгалтерському балансі та фінансовій звітності.

Ці інструменти забезпечують технологію облікового процесу – трансформацію даних про окремі операції в різноманітну інформацію для управління.

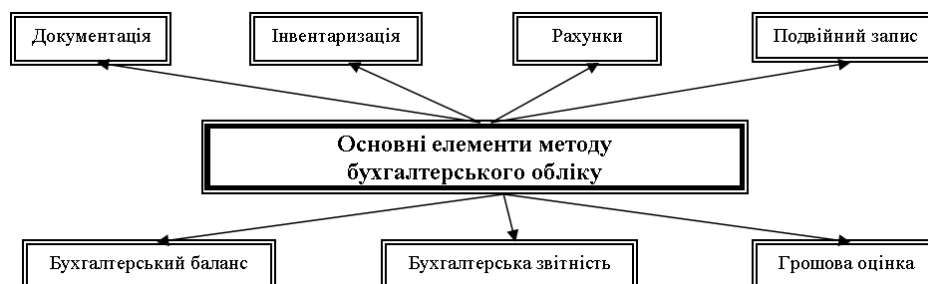


Рис. 6.1.2. Основні елементи методу бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Документація – письмове свідчення про здійснену бюджетну операцію, яке надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку виконання бюджету. Кожна бюджетна операція, яка підлягає відображенню в бухгалтерському обліку,

повинна бути оформлена документами. У них дається повний опис здійснених операцій, їх точний кількісний вираз і грошова оцінка. Правильність відомостей, які проводяться в документах, підтверджується підписами осіб, відповідальних за здійснені операції. Усі записи в регістрах бухгалтерського обліку здійснюються на підставі документів, які пройшли перевірку на правильність і об'єктивність їх оформлення, а також на законність здійснених операцій.

Інвентаризація – це уточнення фактичної наявності грошових коштів і фінансових зобов'язань шляхом зіставлення їх з даними бухгалтерського обліку на певну дату. Внаслідок інвентаризації виявляється відповідність фактичних даних показникам обліку, а також надлишки або нестачі. Тому за її допомогою контролюється збереження ресурсів, перевіряється повнота і достовірність даних бухгалтерського обліку і звітності.

Рахунки бухгалтерського обліку представляють спосіб групування і поточного відображення бюджетних операцій за якісними, однорідними ознаками, які обумовлені прийомом подвійного запису.

Подвійний запис – спосіб взаємопов'язаного відображення бюджетних операцій на рахунках бухгалтерського обліку, коли кожна операція записується за дебетом одного рахунку і за кредитом іншого рахунку на однакову суму.

Бухгалтерський баланс – це спосіб економічного групування й узагальнення даних про виконання бюджету, виражених у грошовій оцінці і складених на певну дату. Складається з двох частин – активу і пасиву.

Бухгалтерська звітність – це сукупність показників обліку, виражених у формі певних таблиць, які характеризують рух фінансових ресурсів, зобов'язань і фінансовий стан бюджету за звітний період.

Грошова оцінка – спосіб грошового виразу руху коштів, зобов'язань і бюджетних операцій для отримання узагальнених даних за поточний і звітний період з бюджету в цілому.

6.1.4. Форми бухгалтерського обліку

Форма бухгалтерського обліку – це система взаємопов'язаних облікових регістрів (хронологічних і

систематичних) з певною методикою відображення в них операцій у певній послідовності¹.

Уперше форму бухгалтерського обліку, яку застосовували в торгівлі та дрібному товаровиробництві, описав 1494 року італійський вчений, математик Лука Пачолі у своїй праці «Трактат про рахунки і записи»². Староіталійська форма складалася із взаємопов'язаних облікових реєстрів: пам'ятної книги (меморіалу), журналу хронологічних записів і головної книги. У пам'ятну книгу власник або довірена особа записували господарські операції у момент їх здійснення. Ці записи заміняли ведення первинних документів.

З пам'ятної книги господарські операції записували в журнал у хронологічному порядку з позначкою кореспондуючих рахунків. Щоденно з журналу господарські операції записували в головну книгу, в результаті чого хронологічні записи трансформувалися в систематичні. На підставі головної книги періодично, зазвичай раз на рік, складали баланс.

Розвиток торгівлі і промисловості зумовив необхідність удосконалення чинної форми обліку. 1688 року Ф.Чаратті описав «Нову італійську форму обліку», яка відрізнялася від староіталійської тим, що в ній застосовували первинні документи та відокремлене ведення синтетичного й аналітичного обліку. Кожну документально

оформлену господарську операцію реєстрували у хронологічному порядку в журналі з відзначенням кореспондуючих синтетичних рахунків (а не аналітичних, як у староіталійській формі). Після реєстрації у журналі господарські операції заносили в головну книгу за синтетичними рахунками, водночас вели допоміжні книги за аналітичними рахунками. Щомісячно складали обігові відомості за синтетичними й аналітичними рахунками, дані яких звіряли. Починаючи з XVIII століття, ця форма обліку стає панівною у переважній більшості економічно розвинутих країн.

Досконалішою стала німецька форма обліку, описана 1774 року Фрідріхом Гельвігом. Особливість цієї форми полягала в тому, що в окремий реєстр була виділена касова книга, а в головну книгу

¹ Г.О. Партин. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: Навчальний посібник. – К.: Т-во «Знання», КОО, 2000. – 245 с.

² Л. Пачолі. Трактат про рахунки і записи / Під ред. Я.В. Соколова. – М.: Фінанси і статистика, 1994.

записували підсумки однорідних реєстрацій з журналу реєстрації господарських операцій. Це давало змогу розділити реєстрацію фактів на монетарні та немонетарні і за потреби скласти звіт про рух грошових коштів.

Друга особливість німецької форми обліку – принцип накопичення. Записи в головну книгу заносили не відразу після записів у меморіалі, а один раз загальними підсумками.

В економічній літературі окремо виділено французьку форму обліку. Вперше вона була описана Мат'є де ля Портом 1685 року. За цієї форми для реєстрації господарських операцій використовували кілька журналів, тому цю форму називають ще багатожурнальною. В головну книгу записували тільки підсумки журналів, як і в німецькій формі обліку. Застосування цієї форми дало можливість розподілити працю обліковців.

Американська форма обліку вперше описана Едмондом Дегранжем 1797 року. Дегранж описав форму обліку, спрямовану на інтеграцію журналу і головної книги, тобто на об'єднання хронологічних і систематичних записів. Усі записи про операції робили систематично у хронологічному порядку в «Журнал-головній», який поєднав в одному реєстрі три: журнал, головну книгу й обігові відомості (пробний баланс). Це досягалося «втягуванням в одну лінію» (в рядку) журнальних записів і рознесенням за рахунками головної книги.

Російська (потрійна) форма рахівництва створена російським бухгалтером Ф. Єзерським 1870 року. Вона відображає ті самі тенденції, що й американська форма, тобто орієнтується передусім на невеликі підприємства.

З розвитком продуктивних сил і виробничих відносин у різних соціально-економічних формаціях бухгалтерський облік адаптувався до вимог суспільства і в результаті сформувався як прикладна економічна наука.

На сьогодні в Україні застосовують кілька форм бухгалтерського обліку:

- меморіально-ордерна;
- журнально-ордерна;
- спрощена форма обліку;
- «Журнал-головна»;
- автоматизована (комп'ютерна).

За технічними ознаками виділяють дві форми бухгалтерського обліку: ручну та машинну.

До першої групи належать книжкові та некнижкові, або змішані, до другої – таблично-перфокарткові або таблично-автоматизовані. Ознаки, які відрізняють одну форму бухгалтерського обліку від іншої, такі:

— кількість реєстрів, що застосовуються, їх призначення, зміст і зовнішній вигляд;

— послідовність і способи запису в облікові реєстри;

— взаємозв'язок між реєстрами синтетичного й аналітичного обліку;

— ступінь використання засобів механізації та автоматизації у бухгалтерському обліку.

Форму бухгалтерського обліку «Журнал-головна» раціонально застосовувати на підприємствах різних форм власності з невеликим обсягом господарської діяльності.

Удосконалення форм бухгалтерського обліку в умовах технічного прогресу відбувається завдяки розвитку обчислювальної техніки, використанню комплексу технічних засобів під час опрацювання обліково-економічної інформації.

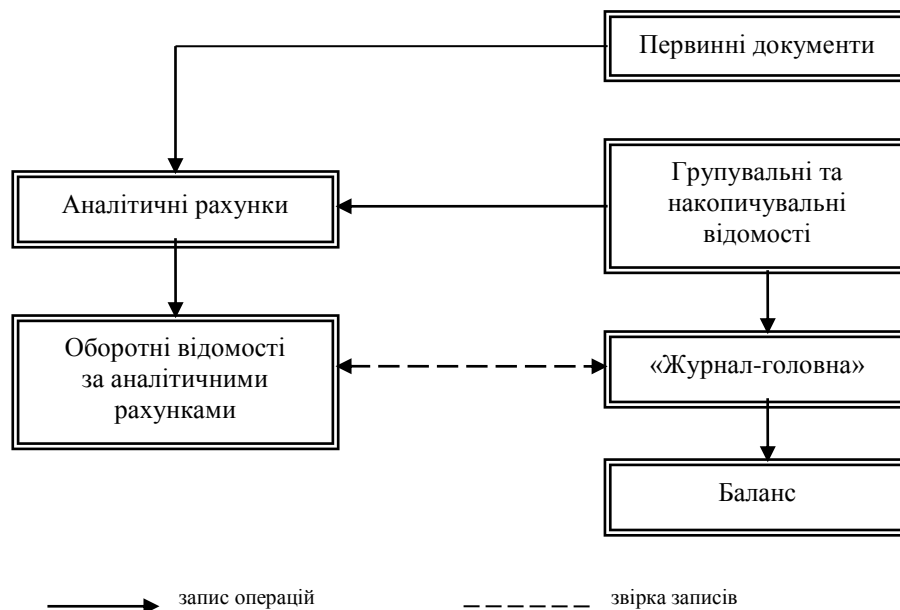


Рис. 6.1.3. Форма бухгалтерського обліку «Журнал-головна»

Що стосується бухгалтерського обліку виконання державного бюджету, то треба відзначити таке. До 1 січня 2001 року органи Державного казначейства, на які покладено функції ведення

бухгалтерського обліку виконання бюджетів, використовували форму ведення бухгалтерського обліку «Журнал-головна». Форма бухгалтерського обліку «Журнал-головна» (див. рис. 6.1.3) – одна з книжково-карткових форм обліку. Характерною особливістю цієї форми є те, що реєстри для хронологічного і систематичного запису за рахунками синтетичного обліку об'єднані в одній комбінованій книзі «Журнал-головна» (див. додаток 6.1.1).

Додаток 6.1.1

<i>Журнал-головна</i>										
№ пор.	Дата	Сума оборотів за статтями	Шифр і найменування рахунків							
			4	5	6	7	8	9	10	11
1	2	3	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит

У перших трьох графах книги записують номер статті, дату і суму обороту. Ця частина називається журналом хронологічного запису документів. Друга частина, тобто наступні графи, в яких розміщено всі рахунки синтетичного обліку і де систематично записують господарські операції, називається головною книгою. Така побудова реєстру робить облік наочним і легким для огляду.

Операції в «Журнал-головну» записуються безпосередньо з первинних або зведених документів чи на підставі складених меморіальних ордерів. Під час реєстрації кожному бухгалтерському проведенню присвоюється порядковий номер і відводиться один рядок для запису. На початку місяця в «Журнал-головну» переносять

сальдо за синтетичними рахунками. Потім записують операції, підраховують обороти з дебету та з кредиту рахунків і виводять сальдо на кінець місяця. Таким чином, рахунки закриваються після запису сальдо на перше число наступного місяця. Аналітичний облік при цьому ведеться в книгах або картках. За аналітичними

рахунками складаються оборотні відомості, які звіряються з даними синтетичного обліку.

Форма бухгалтерського обліку «Журнал-головна» має низку переваг:

а) замість двох синтетичних реєстрів – реєстраційного журналу і головної книги, які заповнюються за меморіально-ордерної форми обліку, ведеться один комбінований реєстр – «Журнал-головна»;

б) баланс складається безпосередньо на підставі записів у книзі «Журнал-головна», так що відпадає необхідність складання оборотної відомості за синтетичними рахунками;

в) простота облікової роботи дає змогу використовувати облікових працівників менш високої кваліфікації, ніж за інших форм обліку.

Однак ця форма має свої вади. По-перше, її можна використовувати тільки в установах з невеликою кількістю синтетичних рахунків, де великий обсяг облікової роботи (підрахунок підсумків, звірка показників) проводиться по закінченні місяця. По-друге, за такої форми операції відображаються тільки на синтетичних рахунках, необхідних для складання балансу. У результаті цього ускладнюється контроль за правильністю записів в аналітичному обліку.

Створення і впровадження у практику електронно-обчислювальної і комп'ютерної техніки стало чинником розробки нової форми бухгалтерського обліку – автоматизованої (комп'ютерної). За такої форми обліку збір, передача, систематизація та опрацювання бухгалтерської інформації здійснюються автоматизовано, з використанням спеціально розробленого програмного забезпечення.

Система автоматизованого обліку повинна відображати основні процеси, пов'язані з отриманням різних зведених показників, що характеризують бюджетний процес. У цій системі організації бухгалтерського обліку інформація йде по єдиному каналу і використовується для оперативного, бухгалтерського і статистичного обліку. З огляду на викладене вище ми можемо зробити висновок, що автоматизована форма обліку – це вдале поєднання професійних якостей і функцій користувача з інтелектуальними можливостями операційних систем, що дає можливість отримувати необхідну інформацію у зручному форматі.

Суть форми полягає в тому, що на підставі автоматично введених даних про здійснені операції з виконання бюджету

відбувається групування дебетових і кредитових оборотів за синтетичними й аналітичними рахунками, визначається сальдо, формуються обігові відомості і звітність, роздруковуються первинні документи. Вихідна інформація подається у вигляді друкованих регістрів за рахунками бухгалтерського обліку.

Надання Державному казначейству України статусу учасника системи електронних платежів НБУ та створення внутрішньої платіжної системи Держказначейства³ потребували зміни форми ведення бухгалтерського обліку – переходу до автоматизованої форми.

Система електронних платежів Національного банку України (СЕП НБУ) – це загальнодержавна платіжна система, яка забезпечує здійснення розрахунків в електронній формі між банківськими установами і за дорученнями клієнтів, і за зобов'язаннями банків один перед одним на території України.

Одне з основних завдань системи – забезпечення високого рівня внутрішнього бухгалтерського обліку та контролю.

Бухгалтерські, технологічні та технічні вимоги щодо функціонування СЕП встановлює Національний банк⁴.

Подвійне відображення інформації, як і балансовий метод її узагальнення – це універсальні прийоми, які дають змогу будувати інформаційну систему. Їх можна застосовувати в будь-яких інформаційних конструкціях. Рахунки бухгалтерського обліку у сукупності з подвійним записом становлять не тільки абстрактні елементи системи, придатні для будь-яких інформаційних конструкцій, а й визначення змісту її інформації.

З використанням цих унікальних елементів методу бухгалтерського обліку (рахунок, подвійний запис, баланс) було побудовано бухгалтерську модель функціонування системи електронних платежів Національного банку України.

За умови функціонування Державного казначейства як безпосереднього учасника СЕП НБУ структура рахунків бухгалтерського обліку має відповідати вимогам Національного

³ Постанова Кабінету Міністрів України від 15 вересня 1999 року № 1721 «Про створення внутрішньої платіжної системи Державного казначейства».

⁴ В.А. Ющенко, А.С. Савченко, С.Л. Цокол, І.М. Новак, В.П. Страхарчук. Платіжні системи: Навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти. – К.: Либідь, 1998. – 416 с.

банку. Система бухгалтерського обліку виконання бюджетів повинна забезпечити автоматичне щоденне формування балансу рахунків Держказначейства за грошовими операціями на підставі даних файлів відповідної структури з відповідними реквізитами, отриманих із СЕП НБУ. За вимогами Національного банку, аналітичні рахунки в банківській системі побудовані таким чином, що перші 4 знаки відповідають номеру балансового рахунку за планом рахунків банківської установи, де відкрито рахунок клієнта, і є підставою для автоматичного формування балансу. З огляду на це виникла необхідність розробки нового плану рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджетів.

Причини зміни форми ведення бухгалтерського обліку:

1) Надання органам Державного казначейства статусу учасника системи електронних платежів Національного банку України (СЕП НБУ – це бухгалтерська модель, розрахована на повну автоматизацію). НБУ висуває вимоги до бухгалтерської моделі всіх учасників СЕП.

2) Зміни, які відбувалися в бюджетному процесі.

3) Збільшення кількості синтетичних рахунків, що використовувалися.

Одними з основних елементів методу бухгалтерського обліку, на яких базуються бухгалтерська звітність і баланс, є рахунки і подвійний запис.

Рахунок – це стандартизований формат, який використовується для збору інформації про кожний елемент з метою:

а) полегшення підготовки періодичної фінансової звітності;

б) забезпечення невинної перевірки точності запису операцій.

Для кожного активу, зобов'язання і пасиву відривається окремий рахунок (включаючи окремі рахунки для кожного виду доходів та видатків)⁵. Зазначений підхід до використання рахунків застосовується у побудові автоматизованої бухгалтерської моделі виконання держбюджету.

Елементами системи бухгалтерського обліку є рахунки, відношення яких має одну фіксовану властивість – подвійний запис. Подвійний запис характеризує зв'язки між рахунками в одній

⁵ Велш А. Глен, Деніел Г. Шорт. Основи фінансового обліку / Пер. з англ.: О. Мінін, О. Ткач. – К.: Основи, 1997. – 943 с.

площині, зазначаючи напрям руху інформації між ними. Відображаючи горизонтальні зв'язки між рахунками, подвійний запис породжує загальну структуру рахунків бухгалтерського обліку.

Принцип подвійного запису повинен бути дотриманий передусім у побудові автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку як контрольна функція, оскільки бухгалтерський облік виконання державного бюджету повинен ґрунтуватися на достовірних даних.

Кожна операція, що здійснюється органами казначейства, документально фіксується і відображається на рахунках. Будь-яка бюджетна операція відображається за дебетом одного і кредитом іншого рахунку в однаковій сумі. Операції можуть також відобразитися на дебеті кількох рахунків і на кредиті одного рахунку або, навпаки, на дебеті одного і на кредиті кількох рахунків. Сума, відображена за кредитом, обов'язково дорівнює сумі, яка відображається за дебетом, незалежно від числа дебетованих і кредитованих рахунків.

Отже, рахунки бухгалтерського обліку є класифікаційними ознаками для відображення й узагальнення даних про бюджетні факти.

У бухгалтерському обліку виконання бюджетів донедавна розрізняли три види рахунків: активні, пасивні й активно-пасивні. Активні рахунки призначені для обліку активів бюджету за їхнім складом і розміщенням, пасивні – для обліку джерел бюджетних коштів за їхнім цільовим призначенням, активно-пасивні – для обліку коштів у розрахунках і результату виконання бюджетів.

Нині класифікація рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджетів доповнена контрактивними та контрпасивними рахунками. Зазначені рахунки (контррахунки) необхідно передбачити для забезпечення подвійного запису на рахунках бюджетного, управлінського та позабалансового обліку. Контрактивний рахунок має пасивне сальдо і використовується в кореспонденції з відповідними активними рахунками. Контрпасивний рахунок має активне сальдо і використовується в кореспонденції з відповідними пасивними рахунками. Тобто це технічні рахунки, призначені для відображення операцій на відповідних рахунках методом подвійного запису.

Застосування введених контррахунків у відображенні операцій в бухгалтерському обліку дасть змогу забезпечити перевірку точності запису операцій та їх баланс. Крім того,

зазначені технічні рахунки забезпечать автоматизацію всіх облікових операцій бюджетного процесу.

Подвійний запис на рахунках має контрольне значення: підсумок оборотів за дебетом всіх рахунків повинен дорівнювати підсумку оборотів за кредитом. Якщо рівність відсутня, це означає, що допущено помилку в записах.

Подвійний запис характеризує рух засобів, зазначає напрямок цього руху. Він породжує інформацію, яка має потрійний зміст:

- а) відображає зміни об'єктів, врахованих у двох пов'язаних ним рахунках;
- б) характеризує напрям руху об'єктів обліку;
- в) несе інформацію про бюджетний процес, який спричиняє зміни, що відбулися.

Кожна операція з виконання бюджету – це мікропроцес. Узагальнені дані про деякі однозначні бюджетні операції несуть інформацію про бюджетний процес. Узагальнені дані про подвійний запис на конкретних кореспондуючих рахунках дають змогу отримувати інформацію про процеси, які відбуваються.

Подвійний запис відображає зв'язок; кореспонденція рахунків зазначає адреси цих зв'язків. Будь-яка бюджетна операція, відображена як кореспонденція рахунків, – це обов'язково зв'язок між двома елементами інформаційної системи. Інформація про зв'язок, закладена в повідомленні про кожну бюджетну операцію, дає об'єктивну можливість користуватися тільки половиною первинної інформації про бюджетні операції, оскільки другу половину можна отримати шляхом відповідного опрацювання першої без будь-якого скорочення інформаційної ємності системи або зниження якості отриманої інформації.

Інтерпретацію побудови автоматизованої форми бухгалтерського обліку виконання бюджетів наведено на рисунку 6.1.4.

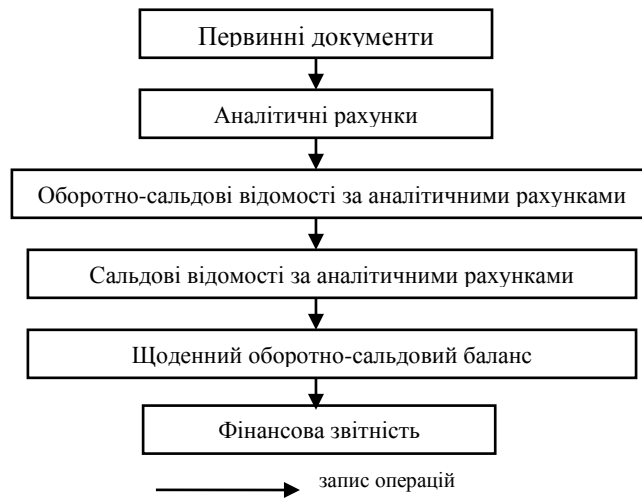


Рис. 6.1.4. Автоматизована форма бухгалтерського обліку

Автоматизована форма ведення бухгалтерського обліку будується на базі операційних систем, які працюють у режимі реального часу.

Для забезпечення функціонування автоматизованої форми обліку використовують такі форми облікових реєстрів: щоденний оборотно-сальдовий баланс, оборотно-сальдову відомість і сальдову відомість за аналітичними рахунками. Форми облікових реєстрів наведено відповідно в додатках 6.1.2, 6.1.3 та 6.1.4.

Автоматизована форма бухгалтерського обліку має забезпечити:

- 1) Щоденний облік у хронологічному та систематичному порядку всіх здійснених операцій з виконання бюджетів.
- 2) Мінімізацію витрат на здійснення бухгалтерського обліку.
- 3) Попередній і поточний контроль за отриманням доходів і проведенням видатків бюджетів.
- 4) Використання технічних засобів і забезпечення функцій інформаційної системи.

Додаток 6.1.2

Ф. 1-1
<p>Щоденний оборотно-сальдовий баланс</p> <p>за _____ 2000 р.</p> <p>_____</p> <p>(назва органу Державного казначейства)</p>

Додаток 6.1.3

Ф.7-1

**Оборотно-сальдова відомість за аналітичними рахунками
на «__» _____ 20__р.**

№ рахунку	Сальдо на початок		Обороти	Сальдо на кінець			
	дебет	кредит		дебет	кредит	дебет	кредит

Додаток 6.1.4

Ф.7-2

**Сальдова відомість за аналітичними рахунками
на «__» _____ 20__р.**

№ рахунку	Сальдо	
	дебет	кредит

6.2. Державне регулювання, основні засади та принципи організації бухгалтерського обліку і звітності в органах Державного казначейства

6.2.1. Облікова політика бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Під поняттям **політика бухгалтерського обліку виконання бюджетів** розуміють **принципи, методи, правила та процедури, до яких звертаються учасники бюджетного процесу під час підготовки та представлення фінансових звітів.**

Бухгалтерський облік і фінансова звітність в органах Державного казначейства ґрунтуються на таких принципах:

1) **Законність.** Звітність повинна відповідати правилам і процедурам, передбаченим законодавчими й нормативними актами.

2) **Достовірність** – правдиве відображення у бухгалтерській звітності фінансових операцій з виконання бюджетів з дотриманням вимог відповідних нормативних актів.

3) **Повнота бухгалтерського обліку.** Усі операції з виконання бюджетів в органах Держказначейства підлягають реєстрації на рахунках бухгалтерського обліку без будь-яких винятків. Фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні результати операцій органів Державного казначейства, яка може впливати на рішення, що ухвалюються згідно з нею. Повнота та достовірність в обліку можливі тільки за умови, якщо облікова політика та процедури органів Держказначейства забезпечать виконання всіх правил бухгалтерського обліку і якщо ці правила застосовуються без відхилень, з урахуванням реальної оцінки операцій, подій і ситуацій.

4) **Дата операції.** Операції з виконання бюджетів реєструються в бухгалтерському обліку на момент проведення відповідних платежів, що відповідає касовому методу ведення бухгалтерського обліку.

5) **Прийнятність вхідного балансу.** Залишки за рахунками на початок поточного звітного періоду мають відповідати залишкам на кінець попереднього звітного періоду.

6) **Превалювання суті над формою.** Операції обліковуються та розкриваються у звітності відповідно до їхньої суті та економічного змісту, а не за їхньою юридичною формою.

7) **Суттєвість.** У фінансових звітах має відобразитися вся суттєва інформація, корисна для ухвалення рішень керівництвом.

Інформація є суттєвою, якщо її відсутність або перекручення може вплинути на економічні рішення користувачів звітності.

8) **Доречність** – корисність інформації для підготовки та прийняття економічних рішень.

9) **Відкритість**. Фінансові звіти мають бути достатньо зрозумілими і докладними, щоб уникнути двозначності; правдиво відображати операції з необхідними поясненнями в записках. Операції повинні відповідати змісту статей звітів. Звітність має бути чітко викладена і зрозуміла для користувача.

10) **Сталість** – постійне, впродовж бюджетного року, застосування обраних методів. Зміна методів обліку потребує додаткового обґрунтування і розкриття у фінансових звітах.

11) **Правильність** – сумлінне застосування прийнятих правил і процедур.

11) **Обережність** – обґрунтована, розумна оцінка фактів.

12) **Незалежність** – відокремленість фінансових бюджетних років (звітних періодів).

13) **Зіставлення** – можливість визначення тенденцій виконання бюджету через зіставлення інформації, що міститься у бухгалтерському обліку і звітності за певний період.

14) **Своєчасність** – забезпечення своєчасною інформацією органів законодавчої та виконавчої влади, які ухвалюють рішення, проводять оцінювання виконання бюджету, готують пропозиції щодо складання бюджету тощо, та інших користувачів.

15) **Безперервність**. Оцінювання активів здійснюється виходячи з того, що процес виконання бюджетів є постійним.

16) **Консолідація** – складання зведеної фінансової звітності про виконання бюджетів у цілому в системі Державного казначейства України з урахуванням підвідомчих управлінь і відділень у розрізі бюджетів, за винятком залишків за внутрішньосистемними розрахунками.

17) **Окреме відображення активів і пасивів**. Цей принцип передбачає, що всі рахунки активів і пасивів оцінюються окремо і відображаються в розгорнутому вигляді. Усі рахунки є активними або пасивними, за винятком рахунків за розрахунками, технічних і транзитних рахунків.

На облікову політику бухгалтерського обліку виконання бюджетів впливає бюджетна політика держави. Кардинальні зміни політики у сфері державних фінансів супроводжуються, зазвичай, змінами облікової політики. Реалізація змін у сфері державних фінансів повинна базуватися:

а) на єдиних вимогах держави до витрачання бюджетних коштів;

б) на єдиній системі бухгалтерського обліку та звітності для всіх бюджетів;

в) на ефективному управлінні коштами в момент виникнення касових розривів між доходами та видатками відповідного бюджету за рахунок тимчасово вільних коштів;

г) на єдиному програмному забезпеченні для всіх бюджетів.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (стаття 36), Державне казначейство України повинно:

— самостійно визначати облікову політику бухгалтерського обліку держбюджету;

— обирати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку;

— обирати порядок і спосіб реєстрації та узагальнення інформації в реєстрах з дотриманням єдиних засад бухгалтерського обліку та з урахуванням особливостей бюджетного процесу;

— розробляти систему і форми управлінського обліку;

— затверджувати технологію опрацювання облікової інформації.

Дуже важливою для користувачів є інформація про метод бухгалтерського обліку, який використовується під час підготовки фінансових звітів. Доступність фінансових звітів знижується, якщо положення, що лежать в основі підготовки фінансових звітів, не зрозумілі користувачам.

Більшість країн застосовують касовий метод відображення операцій з виконання державного бюджету. Це означає, що доходи відображаються для зарахування коштів на рахунки в установах банків, а видатки вважаються здійсненими після виплат з рахунків в установах банків. Рахунки реєструють мірою змоги їх оплати.

В Україні застосовується касовий метод виконання бюджетів. Суть касового методу передбачає реєстрацію операцій за доходами та видатками і фінансування різниці між доходами й видатками в бухгалтерському обліку на момент проведення відповідних платежів і відображення всіх операцій з виконання бюджету на час їх реєстрації в обліку⁶. Усі доходи і витрати записуються в тому бюджетному періоді, в якому їх було

⁶ Закон України про Державний бюджет України на 2001 рік (ст. 53).

здійснено⁷. Це означає, що доходи реєструються в бухгалтерському обліку під час зарахування податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів держбюджету на єдиний казначейський рахунок⁸, тобто на рахунки, відкриті для обліку коштів бюджетів в органах Державного казначейства. Видатки держбюджету відображаються під час оплати рахунків розпорядників та одержувачів коштів з рахунків, відкритих на їхнє ім'я, також в органах Держказначейства. Під час оплати рахунків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів органи казначейства здійснюють функцію попереднього та поточного контролю.

Виконання держбюджету відповідно до вимог Бюджетного кодексу України завершується закриттям рахунків державного бюджету на підставі витягів з рахунків в органах Держказначейства за 31 грудня⁹.

Не пізніше 31 грудня або на останній день іншого бюджетного періоду органи казначейства закривають всі рахунки, відкриті у поточному бюджетному періоді. За виняткових обставин міністр фінансів України може визначити інший термін закриття рахунків, який повинен настати не пізніше як через п'ять робочих днів після закінчення бюджетного періоду¹⁰.

Наприклад, відповідно до прийнятого міністром фінансів України рішення, терміном закриття рахунків, відкритих Державним казначейством України 2001 року за коштами загального фонду держбюджету, було встановлено 9 січня 2002 року¹¹, а 2002 року – 9 січня 2003 року¹².

Зміна політики у сфері державних фінансів і підходів у формуванні й виконанні бюджетів спричиняють зміни у бухгалтерському обліку виконання бюджетів, оскільки облік є системою нагляду, відображення, групування, узагальнення та контролю за кількісними та якісними показниками виконання бюджету.

Враховуючи те, що бюджетний процес є дуже складним і різнобічним явищем, до бухгалтерського обліку постійно

⁷ Бюджетний кодекс України (п. 5 ст. 57).

⁸ Бюджетний кодекс України (п.5 ст. 50).

⁹ Про Державний бюджет України на 2000 рік: Закон України // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 14–16. – ст. 121.

¹⁰ Бюджетний кодекс України (п. 1–2 ст.57).

¹¹ Про закриття рахунків після закінчення бюджетного періоду: Наказ Міністерства фінансів України від 28 грудня 2001 року № 607.

¹² Про закриття рахунків після закінчення бюджетного періоду: Наказ Міністерства фінансів України від 26 грудня 2002 року № 1084.

висуваються нові вимоги внаслідок зростаючих потреб бюджетного процесу.

Так, поділ бюджетів на загальний і спеціальний фонди призвів до введення у План рахунків бухгалтерського обліку рахунків, призначених для обліку ресурсів, доходів і видатків загального і спеціального фондів.

Запровадження з 1 січня 1998 року нової бюджетної класифікації та з 1 січня 2001 року програмної класифікації видатків державного бюджету стало причиною зміни аналітичного обліку держбюджету, оскільки бюджетна класифікація є основним складником докладного обліку доходів і видатків бюджету.

Крім того, на систему бухгалтерського обліку виконання бюджетів впливають функції, повноваження та статус у платіжній системі України органу, який здійснює облік.

З 1996 до 2000 року органи казначейства функціонували як клієнти банківської системи, на ім'я яких фізично та юридично було відкрито рахунки в установах банків. Своєю чергою, органи Державного казначейства обслуговують клієнтів – розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Це зумовлює ведення внутрішнього обліку в органах Держказначейства за рахунками розпорядників бюджетних коштів після отримання банківської виписки.

Відповідно до спільної постанови Кабінету Міністрів України та Національного банку України від 15 вересня 1999 року № 1721 «Про створення внутрішньої платіжної системи Державного казначейства», Державному казначейству України надано статус учасника системи електронних платежів Національного банку України.

З 1 січня 2001 року Державне казначейство, відповідно до Плану заходів із впровадження ЄКР, затвердженого Головою Державного казначейства України 6 березня 2000 року, функціонує в режимі єдиного казначейського рахунку. Кореспондентський рахунок Держказначейства відкривається в Національному банку України. Таким чином, казначейство стає учасником системи електронних платежів Національного банку України відповідно до Інструкції Національного банку про міжбанківські розрахунки.

Центральний апарат і територіальні управління Державного казначейства мають програмно-технічні комплекси АРМ-НБУ, засоби захисту інформації, електронні ідентифікатори та коди, обмінюються електронними розрахунковими документами з СЕП НБУ незалежно один від одного.

Районні та міські відділення Держказначейства мають коди банку (індивідуальний номер конкретного учасника системи електронних платежів), але не є безпосередніми учасниками СЕП НБУ, і, таким чином, передають та отримують інформацію про здійснення платежів засобами внутрішньої платіжної системи Держказначейства. Схему функціонування обласного управління Державного казначейства в системі електронних платежів Національного банку України унаочнено на рисунку 6.2.1.

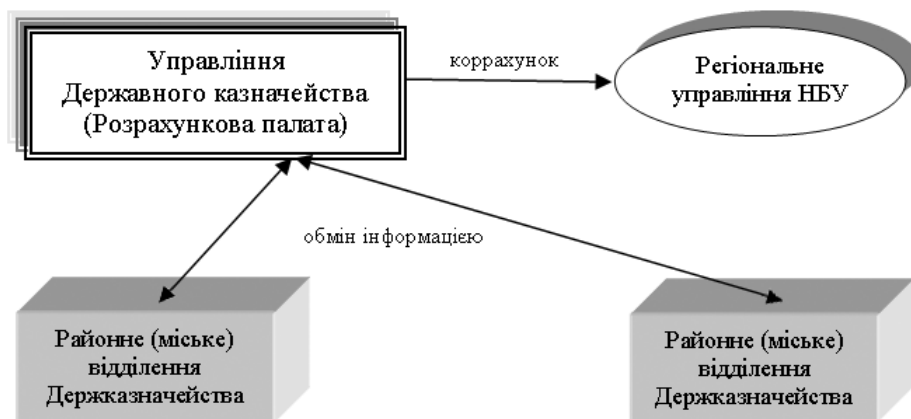


Рис. 6.2.1. Схема функціонування обласного управління Державного казначейства України в системі електронних платежів Національного банку України

Основним результатом еволюційного розвитку Державного казначейства України є поступове формування повнофункціональної системи Держказначейства, що працює за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та звітності, використовуючи сучасні технології.

У визначенні облікової політики необхідно враховувати такі вимоги:

- постійність облікової політики впродовж тривалого періоду;
- регламентація принципів облікової політики діючої нормативної бази;
- інформування зовнішніх користувачів про зміни в обліковій політиці.

Облікова політика виконання бюджетів має застосовуватися послідовно впродовж низки років і повинна забезпечувати:

- а) повноту відображення в бухгалтерському обліку всіх операцій, здійснених органами Держказначейства за звітний період;

б) відображення в бухгалтерському обліку фактів бюджетних операцій, виходячи з правової форми та економічного змісту;

в) однаковість даних аналітичного і синтетичного обліку, а також відповідність показників звітності записам на рахунках бухгалтерського обліку;

г) раціональне ведення бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей бюджетного процесу.

Якість фінансової інформації про виконання бюджетів залежить від правильної оцінки економічних подій з погляду їхньої безперервності, постійності і принциповості. Важливо знати, як вона формується в процесі бухгалтерського обліку, як впливає на ухвалення управлінських рішень та чи відповідає основним вимогам до облікової інформації: своєчасності, значущості, корисності, надійності, повноти, достовірності.

Облікова політика повинна якнайкраще відображати результати фінансових операцій, які обліковуються, виходячи з об'єктивності її оцінки і впливу на ухвалені рішення.

На облікову політику Держказначейства щодо бухгалтерського обліку виконання бюджетів (рис. 6.2.2) впливають чинні нормативні акти з питань методології бухгалтерського обліку виконання Держбюджету, нормативно-правові акти, що регулюють бюджетні відносини в Україні, та нормативно-правові акти, що визначають статус Державного казначейства України в системі електронних платежів НБУ.

Основні напрями облікової політики виконання бюджетів:

а) робочий план рахунків бухгалтерського обліку;

б) форми первинних документів, за якими не передбачено типових форм, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності (тобто управлінської звітності);

в) порядок проведення інвентаризації і методи оцінки зобов'язань;

г) правила документообігу і технологія опрацювання облікової інформації;

г) порядок здійснення контролю за бюджетними операціями.

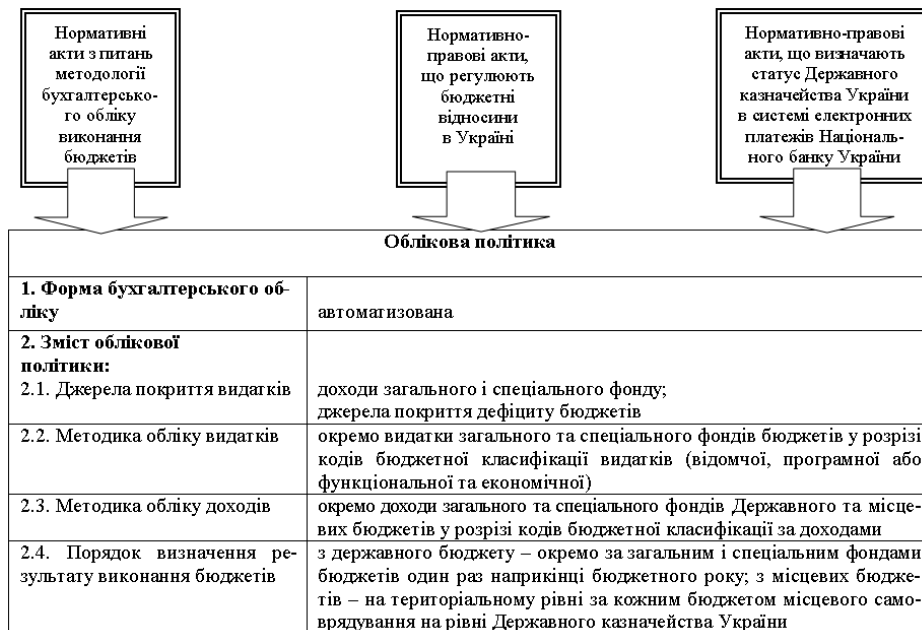


Рис. 6.2.2. Облікова політика Державного казначейства

6.2.2. Порядок та організація бухгалтерського обліку в органах Державного казначейства

Облік виконання бюджету здійснюють ті органи, на які покладено функції його виконання. Органи Держказначейства здійснюють облік виконання державного та місцевих бюджетів, складають звітність про стан їх виконання.

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку виконання бюджетів визначають Бюджетний кодекс України і Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється в Україні з метою:

а) створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх установ та гарантують і захищають інтереси користувачів;

б) удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів встановлюється

Державним казначейством України¹³. Державне казначейство України відповідно до законодавства установлює порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів і госпрозрахункових операцій бюджетних установ.

Державним казначейством України підготовлено «Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності по виконанню державного та місцевих бюджетів в органах Державного казначейства», затверджене наказом Держказначейства України від 28 листопада 2000 року № 119.

Це Положення розроблено на основі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», чинного законодавства України, Указу Президента України «Про Державне казначейство України» від 27 квітня 1995 року № 335/95, «Положення про Державне казначейство», затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України 31 липня 1995 року № 590, нормативно-правової бази бюджетного процесу, зокрема нормативних актів Держказначейства України.

Положення визначає і регулює в межах повноважень, наданих Держказначейству нормативно-правовою базою, єдиний методологічний та організаційний порядок ведення бухгалтерського обліку і звітності в органах Державного казначейства з виконання державного та місцевих бюджетів.

Система обліку містить: бухгалтерський, бюджетний та управлінський облік, які ґрунтуються на єдиній теоретичній та інформаційній базі, відрізняючись формою і періодичністю розрахунку даних.

Бухгалтерський облік забезпечує своєчасне та повне відображення всіх операцій органів Держказначейства та надання користувачам інформації про стан активів і зобов'язань, про результати виконання бюджетів та їх зміни. На основі даних бухгалтерського обліку складається фінансова звітність.

Бюджетний облік ведеться з метою накопичення даних про доходи, видатки, кредитування (за вирахуванням погашення), фінансування бюджетів, а також для підсумовування результатів виконання бюджетів.

¹³ Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (п. 6 р. II).

Управлінський облік ведеться з метою забезпечення керівництва органів Держказначейства оперативною фінансовою та нефінансовою інформацією у визначеній ними формі для управління бюджетними коштами, їх планування й оцінки і контролю за їх використанням.

Управлінський облік ведеться органами Держказначейства для забезпечення внутрішніх потреб в інформації, виходячи зі специфіки виконання бюджетів та особливостей діяльності.

Бухгалтерський облік в органах Державного казначейства – це складник системи обліку, що містить правила, методики та процедури обліку для виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та обміну інформацією про операції в органах Держказначейства та передачі її зовнішнім і внутрішнім користувачам для ухвалення управлінських рішень. Бухгалтерський облік виконання бюджетів є основою інформаційної системи органів Державного казначейства, за допомогою якої здійснені операції відображаються за відповідними рахунками в автоматизованому режимі.

Операція в органах Державного казначейства – дія або подія (може мати кілька складників), яка спричиняє зміни у фінансових характеристиках виконання бюджетів.

Основні завдання системи бухгалтерського обліку Державного казначейства з виконання бюджетів:

- а) дотримання принципів обліку і звітності;
- б) своєчасне, повне й достовірне відображення в обліку за відповідними рахунками і параметрами операцій з виконання бюджетів, які здійснюються на підставі первинних документів клієнтів, органів, які мають право безспірного списання коштів, електронних і внутрішніх документів Держказначейства, складених згідно з чинним законодавством і підписаних уповноваженими особами клієнтів, органу стягнення та Державного казначейства;
- в) щоденне завершення та звірка всіх облікових процесів, реєстрів і документів, зокрема пов'язаних з надходженням і перерахуванням коштів у системах міжбанківських електронних платежів і внутрішній платіжній системі Держказначейства; складання щоденного балансу та автоматизована перевірка відповідності даних аналітичного обліку даним балансу;
- г) достовірне відображення в обліку і звітності руху використання фінансових та інших бюджетних ресурсів, надання об'єктивної і порівняльної інформації про стан зобов'язань, активів,

результатів виконання бюджетів, зокрема в розрізі окремих органів Держказначейства.

План рахунків бухгалтерського обліку та інші нормативні документи щодо ведення бухгалтерського обліку і складання звітності обов'язкові для виконання всіма органами казначейства.

Повнота та достовірність операцій в обліку можливі тільки за умови, якщо облікова політика та процедури органів Держказначейства забезпечать виконання всіх правил бухгалтерського обліку без будь-яких відхилень, з урахуванням реальної оцінки операцій і подій.

Система бухгалтерського обліку повинна надавати можливість прогнозування і визначення стратегії виконання бюджету шляхом порівняння показників балансу з показниками, затвердженими в бюджетах, та аналізу їхньої динаміки.

Користувачі економічної інформації бухгалтерського обліку є:

а) внутрішні (органи Державного казначейства та їхні структурні підрозділи) – з метою планування, оцінювання та контролю за щоденними операціями органів Держказначейства, а також для управління бюджетними коштами;

б) зовнішні (Міністерство фінансів України та його органи, інші органи законодавчої і виконавчої влади) – з метою оцінювання минулих і майбутніх результатів виконання державного та місцевих бюджетів).

6.2.3. Документообіг як необхідний складник організації бухгалтерського обліку в органах Державного казначейства

Організація документообігу

З метою упорядкованості руху та своєчасного одержання для записів у бухгалтерському обліку первинних документів наказом керівника органу Державного казначейства встановлюється **графік документообігу**, в якому зазначаються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача на опрацювання та до архіву.

Графік документообігу в органі казначейства повинен забезпечити оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які проходить кожен первинний документ, визначати мінімальний термін його перебування в підрозділі, а також сприяти поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його автоматизації.

Графік документообігу оформляється у вигляді схеми або переліку робіт зі створення, перевірки та опрацювання документів, що виконуються кожним структурним підрозділом, а також усіма виконавцями із зазначенням їхнього взаємозв'язку і термінів виконання робіт.

Працівники органу казначейства створюють і подають первинні документи, які належать до сфери їхньої діяльності, за графіком документообігу. Для цього кожному виконавцю видається витяг із графіка із зазначенням переліку документів, що належать до функціональних обов'язків виконавця, терміну їх подання та підрозділів установи, до яких передаються ці документи.

Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообігу в органі казначейства здійснює головний бухгалтер.

Документування як спосіб первинного відображення об'єктів бухгалтерського обліку

Будь-яка бюджетна операція у бухгалтерському обліку повинна бути записана на місці її здійснення у відповідному бухгалтерському документі (виписка з рахунку, меморіальний ордер тощо). Таке відображення об'єктів обліку (бюджетних операцій і процесів) у первинних бухгалтерських документах називається первинним обліком.

Первинний облік – перший етап облікового процесу, який охоплює спостереження, вимірювання об'єктів обліку і реєстрацію одержаної інформації на паперових або машинних носіях – документах.

Документ (від латинського documentum – свідоцтво, доказ) – це матеріальний носій, на якому за допомогою різних засобів і способів зафіксована в доцільній для сприйняття формі інформація. Документи складають у різних сферах людської діяльності (медицина, юриспруденція, освіта, техніка, економіка тощо).

Бухгалтерський документ – це письмове свідчення певної форми й змісту, яке фіксує і підтверджує факт здійснення бюджетної операції або розпорядження на право її проведення.

Документація – це письмове свідчення про здійснену бюджетну операцію, яке надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку виконання бюджету. Кожна бюджетна операція, яка підлягає відображенню в бухгалтерському обліку, повинна бути оформлена документами.

Документація слугує імпульсом для початку руху облікової інформації. Вона забезпечує бухгалтерський облік суцільним і безперервним відображенням касового виконання бюджету. За

допомогою документації контролюється правильність здійснення операцій, ведеться поточний аналіз процесу виконання бюджету.

Документування – це процес суцільного й безперервного відображення об'єктів бухгалтерського обліку в первинних бухгалтерських документах.

Документування є важливою частиною методу бухгалтерського обліку. На підставі даних первинних бухгалтерських документів здійснюється контроль за правомірністю здійснення бюджетних операцій.

6.2.4. Види та класифікація бухгалтерських документів з касового виконання бюджетів

Бухгалтерські документи з касового виконання державного та місцевих бюджетів класифікують за такими ознаками (див. також рис. 6.2.3):

- за місцем складання;
- за призначенням;
- за порядком складання;
- за способом оформлення операцій;
- за змістом.

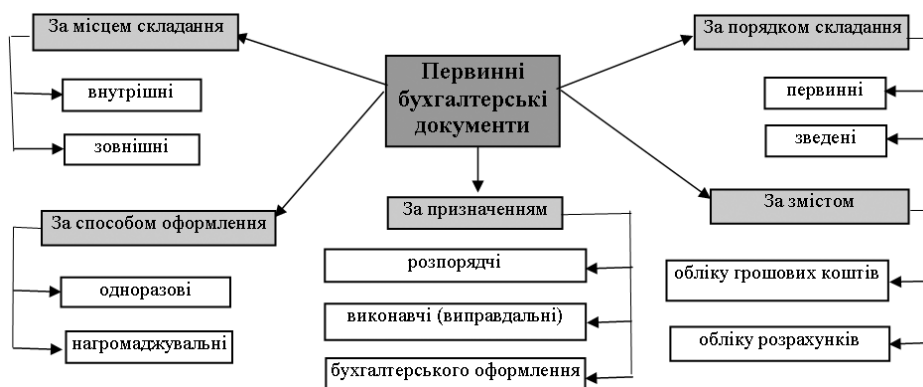


Рис. 6.2.3. Первинні бухгалтерські документи

За місцем складання бухгалтерські документи поділяють на внутрішні (оформлені в органах Державного казначейства) та зовнішні (отримані від розпорядників коштів, Міністерства фінансів, вищих або нижчих органів Державного казначейства).

За призначенням бухгалтерські документи поділяють на:

— **розпорядчі**, які вміщують розпорядження на право здійснення операції (наприклад, розпорядження на перерахування коштів з єдиного казначейського рахунку);

— **виконавчі (виправдальні)**, що підтверджують факт здійснення бюджетної операції (платіжне доручення, чек, вексель, виписка з рахунку, меморіальний ордер тощо);

— **бухгалтерського оформлення**, що їх складають працівники бухгалтерії на підставі даних розпорядчих і виконавчих документів;

— **комбіновані**, в яких поєднано ознаки розпорядчих, виконавчих документів і документів бухгалтерського оформлення (до таких документів належать, наприклад, меморіальний ордер, виписка банку про зарахування платежів тощо).

За порядком складання бухгалтерські документи поділяють на:

— **первинні**, які складають у момент здійснення операції або безпосередньо після її закінчення;

— **зведені**, які складають на підставі даних згрупованих однорідних первинних документів.

За способом оформлення операцій бухгалтерські документи поділяють на:

— **одноразові**, які заповнюють на одну операцію (до них належать, наприклад, чеки);

— **нагромаджувальні**, в яких записують однорідні бюджетні операції за певний проміжок часу.

За змістом бухгалтерські документи поділяють на **грошові та розрахункові**.

6.3. План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів

6.3.1. Реформування системи бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Існуюча система бухгалтерського обліку виконання бюджетів склалась не відразу. У своєму розвитку бюджетний облік пройшов тривалий шлях, який можна поділити на кілька етапів:

- період створення та становлення єдиної системи бюджетного обліку (1917–1938 роки);
- удосконалення системи обліку (1939–1955 роки);
- період централізації і механізації обліку (1956 – початок 70-х років);
- автоматизація обліку (початок 70-х років – квітень 1995 року);
- період створення та реформування діючої системи бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів (з квітня 1995 року).

Останній період характеризується реформуванням політики бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів. Одним із чинників такого реформування було створення і становлення Державного казначейства України, на яке було покладено функцію ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів.

1996 року на базі Плану рахунків, прийнятого «Інструкцією по бухгалтерському учету исполнения республиканских бюджетов автономных республик и местных бюджетов в финансовых органах» (затвердженої наказом Міністерства фінансів СРСР від 16 травня 1975 року № 49), створено робочий План рахунків бухгалтерського обліку касового виконання державного бюджету в органах Держказначейства, затверджений наказом Головного управління Державного казначейства України від 28 грудня 1996 року № 133.

Зазначений План рахунків складався з рахунків і субрахунків. До його складу увійшло 8 рахунків:

- 01 – Грошові кошти;
- 02 – Видатки;
- 03 – Доходи, що розподіляються;
- 04 – Доходи;
- 05 – Позички видані та одержані;
- 06 – Розрахунки;
- 07 – Кошти передані та одержані;

— 09 – Результати.

Кожен із рахунків поділявся на субрахунки, яких налічувалося всього 17.

У системі бухгалтерського обліку місцевих бюджетів на той час змін не відбулося.

План рахунків забезпечував відображення територіальними органами Державного казначейства операцій з виконання державного бюджету. Водночас на центральному рівні для обліку операцій з виконання державного бюджету використовувався План рахунків, прийнятий ще 1978 року.

З переходом України до ринкових відносин з'явилися нові реалії, які не могли не впливати і на бюджетний процес, бюджетну політику, і на бухгалтерський облік в цілому, потребуючи його зміни та перебудови. Зокрема, відповідно до потреб інтеграції економіки України в світову і досягнення сумірності основних параметрів її розвитку з показниками розвитку інших країн світу, розроблено та затверджено нову структуру бюджетної класифікації. Аби ця класифікація справді стала дієвим інструментом фінансового аналізу, потрібно було суттєво переглянути та уточнити існуючу методологію бухгалтерського обліку і звітності.

Необхідність негайного створення нової системи бухобліку та звітності диктувалася і ситуацією, що склалася з планами бухгалтерських рахунків з виконання державного та місцевих бюджетів.

До 1 січня 1998 року в Україні використовувалися плани бухгалтерських рахунків за операціями з виконання державного та місцевих бюджетів, прийняті ще за часів Радянського Союзу («Инструкция по бухгалтерскому учету исполнения республиканских бюджетов союзных республик, в Министерствах финансов союзных республик», затверджена наказом Міністерства фінансів СРСР від 1 березня 1978 року № 18, «Инструкция по бухгалтерскому учету исполнения республиканских бюджетов автономных республик и местных бюджетов в финансовых органах», затверджена наказом Міністерства фінансів СРСР від 16 травня 1975 року № 49). Їхня структура не відображала притаманні існуючому бюджетному процесу нові операції та фінансові інструменти. Оформлення та обслуговування боргових зобов'язань, взаємозалік, бартер, випуск цінних паперів важко узгоджувалися з цими планами.

План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів та Структуру кодів Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджетів було розроблено

Головним управлінням Державного казначейства України і затверджено наказом від 24 грудня 1997 року № 137. Це перший єдиний План рахунків з відображення в бухгалтерському обліку операцій з виконання державного і місцевих бюджетів. Зазначений документ запроваджено з 1 січня 1998 року.

Діюча на той час бухгалтерська модель казначейського виконання бюджету передбачала функціонування органів Державного казначейства як клієнта банківської системи, на ім'я якого фізично та юридично відкрито рахунки в установах уповноважених банків. Своєю чергою, органи Держказначейства обслуговують клієнтів – розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Це обумовлює ведення внутрішнього обліку в органах казначейства за реєстраційними рахунками розпорядників коштів після отримання банківської виписки.

План рахунків побудовано відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та вимог казначейського виконання державного бюджету. Відповідно, він складався із 7 класів рахунків:

- 1 – Ресурси бюджету;
- 2 – Розрахунки з боргових зобов'язань;
- 3 – Кошти в розрахунках;
- 4 – Результат (дефіцит/надлишок);
- 5 – Доходи;
- 6 – Видатки;
- 7 – Допоміжні рахунки.

Кожен клас рахунків поділявся на рахунки другого та третього порядків.

Водночас з Планом рахунків Державне казначейство розробило та запровадило Структуру кодів Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджетів. Цей документ регламентував повну структуру кодів рахунків усіх класів. Структура кодів різних класів рахунків різнилася кількістю знаків. Що більше ознак потребувалося для вивчення та відображення тієї чи іншої операції, то більше деталізувався кожний клас рахунків. Повний код рахунку містив від 15 знаків (наприклад, за ресурсами бюджету) до 28 знаків (наприклад, за доходами та видатками).

Зазначена система передбачала забезпечення автоматизації бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів. До повної автоматизації бухгалтерського обліку у складанні бухгалтерських проведення органи Державного казначейства застосовували неповні коди рахунків. Числові

значення кодів містили від 2 до 6 знаків. До крапки зазначали послідовну частину повного коду, відповідно до Структури кодів Плану рахунків, а після крапки наводили числовий знак, що відповідав типу операції (наприклад, 1 – грошові операції; 2 – взаємозалік; 3 – вексель). Однак ця система бухгалтерського обліку так і не була автоматизована повною мірою.

Надання Державному казначейству України відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 15 вересня 1999 року № 1721 статусу учасника системи електронних платежів НБУ та створення внутрішньої платіжної системи Держказначейства висуває потребу ще раз реформувати облікову політику. Одним з основних напрямів нової реформи є План рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджетів. Необхідність розробки нового Плану рахунків обумовлена кількома чинниками.

По-перше, за умов функціонування Державного казначейства як безпосереднього учасника СЕП НБУ структура рахунків бухгалтерського обліку має відповідати вимогам Національного банку.

По-друге, робота Державного казначейства через кореспондентський рахунок в НБУ та через СЕП потребує зміни форми ведення бухгалтерського обліку – переходу до автоматизованої форми. Нова система передбачає автоматичне щоденне формування балансу рахунків Держказначейства за грошовими операціями на підставі даних (файлів відповідної структури з відповідними реквізитами), отриманих із СЕП НБУ. За вимогами Національного банку, аналітичні рахунки в банківській системі побудовано таким чином, що перші 4 знаки відповідають номеру балансового рахунку за планом рахунків банківської установи, де відкрито рахунок клієнта, і є підставою для автоматичного формування балансу.

По-третє, новий План рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджетів побудовано таким чином, що за умов повної і комплексної автоматизації бухобліку він дасть змогу щоденно на підставі балансу отримувати інформацію про поточний стан виконання бюджету за показниками синтетичного обліку. Докладна інформація про кожного контрагента, кожний рахунок, відкритий у системі Держказначейства, та про кожну операцію зокрема забезпечується за допомогою аналітичного обліку. Для цього передбачаються аналітичні параметри: довжина аналітичного рахунку становить від 6 до 14 знаків для рахунків, що функціонують у СЕП НБУ; довжина рахунку може бути збільшена

для рахунків, що застосовуються тільки у внутрішній платіжній системі Державного казначейства.

6.3.2. Характеристика Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів

План рахунків – це директивний документ, який забезпечує всебічне, взаємопов'язане й однозначне відображення процесів і явищ у системі бухгалтерського обліку та має містити обов'язкову у всьому бюджетному процесі номенклатуру синтетичних рахунків, які забезпечують:

- взаємопов'язану систематизацію, групування й узагальнення інформації про виконання бюджету;
- єдину методологію обліку у виконанні бюджетів;
- узагальнення і контроль показників в умовах раціональної організації бухгалтерського обліку, що базується на застосуванні прогресивних форм і методів обліку.

План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів затверджено наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119.

План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів – це систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку, що використовується органами Державного казначейства для докладної та повної реєстрації всіх фінансових операцій і забезпечення потреб складання фінансової звітності згідно з вимогами бюджетного процесу.

У побудові Плану рахунків враховано особливості виконання державного та місцевих бюджетів, функціонування єдиного казначейського рахунку, виконання місцевих бюджетів через органи Державного казначейства з дотриманням загальних принципів і вимог до здійснення бухгалтерського обліку та звітності.

План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів забезпечує відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з виконанням функцій, які покладаються на органи Державного казначейства.

План рахунків розроблено для забезпечення потреб ведення бухгалтерського обліку операцій виконання державного та місцевих бюджетів за касовим методом і складання фінансової звітності. Невід'ємною частиною Плану рахунків є система аналітичного обліку.

План рахунків дає можливість здійснювати докладний і повний облік усіх банківських та інших операцій, пов'язаних з виконанням бюджетів, а також своєчасно надавати докладну, достовірну і змістовну інформацію керівництву органів Держказначейства та фінансових органів, Міністерству фінансів України, статистичним відомствам, податковим органам та іншим користувачам.

Балансові рахунки (синтетичний облік) забезпечують інформацію про операції органів фінансової системи у виконанні бюджетів, органів казначейства у функціонуванні внутрішньої платіжної системи та їх відображення у фінансовій звітності.

Докладна інформація про кожного контрагента та кожну операцію забезпечується за допомогою аналітичного обліку, який дає змогу уникнути використання зайвої кількості окремих балансових рахунків.

Класифікацію загальних і спеціальних параметрів нумерації рахунків аналітичного обліку викладено у Порядку ведення аналітичного обліку органами Державного казначейства і в окремих нормативних документах Держказначейства.

План рахунків складається з 9 класів:

Клас перший. **Активи.**

Клас другий. **Зобов'язання.**

Клас третій. **Кошти бюджетів і розпорядників бюджетних коштів.**

Клас четвертий. **Розрахунки.**

Клас п'ятий. **Результат виконання бюджету.**

Клас шостий. **Доходи бюджету.**

Клас сьомий. **Видатки бюджету.**

Клас восьмий. **Управлінський облік.**

Клас дев'ятий. **Позабалансовий облік.**

Кожний клас розподілено на:

- рахунки II порядку (двозначні – розділ);
- рахунки III порядку (тризначні – група);
- рахунки IV порядку (чотиризначні – балансовий рахунок).

План рахунків поділяється на три логічні частини: баланс, бюджетні рахунки (результат виконання бюджету, доходи і видатки бюджету), меморандні і позабалансові рахунки (рис. 6.3.1).

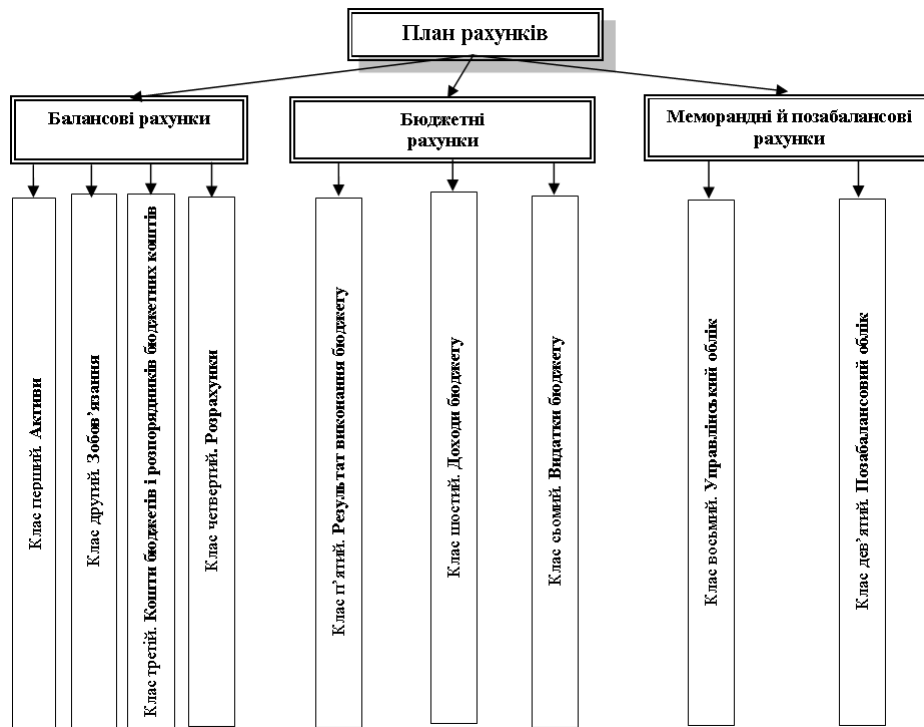


Рис. 6.3.1. Структура Плану рахунків

Характеристика класів рахунків

До 1 класу входять рахунки, призначені для обліку операцій:

- на єдиному казначейському рахунку;
- на субрахунках єдиного казначейського рахунку;
- на інших рахунках Державного казначейства в НБУ та комерційних банках;
- на інших рахунках у банках за коштами державного і місцевих бюджетів;
- за розміщеними в Національному банку України депозитами державного і місцевих бюджетів;
- за цінними паперами в активі державного і місцевих бюджетів;
- за наданими бюджетними кредитами з державного і місцевих бюджетів;
- за іншими активами державного і місцевих бюджетів, які містять активи за коштами в дорозі, взаємними розрахунками, товарно-матеріальними цінностями;
- за дебіторською заборгованістю органів казначейства;

— на субрахунках єдиного казначейського рахунку, відкритих в органах казначейства.

Рахунки 1 класу активні, кореспондують з відповідними рахунками 1, 3, 4 класів.

До 2 класу входять рахунки, призначені для обліку:

— зобов'язань за цінними паперами, випущеними в обіг державним і місцевими бюджетами (векселі, облігації, інші цінні папери);

— зобов'язань за кредитами та депозитами, отриманими державним і місцевими бюджетами;

— за кредиторською заборгованістю органів казначейства;

— за іншими зобов'язаннями державного і місцевих бюджетів.

Рахунки 2 класу пасивні, кореспондують з відповідними рахунками 1 та 4 класів.

До 3 класу входять рахунки для обліку операцій:

— за коштами державного і місцевих бюджетів;

— за коштами, які розподіляються між загальним та спеціальним фондами відповідних бюджетів;

— за коштами, які підлягають розподілу між рівнями бюджетів;

— за коштами, тимчасово віднесеними на доходи державного або місцевих бюджетів;

— на рахунках розпорядників та одержувачів коштів державного і місцевих бюджетів;

— на рахунках інших клієнтів Державного казначейства (державні цільові фонди; підприємства, установи, госпрозрахункові організації, що не мають статусу бюджетних установ);

— на рахунках за нез'ясованими та несквитованими дебетовими сумами;

— на технічних та інших транзитних рахунках Державного казначейства.

Рахунки 3 класу пасивні, кореспондують з відповідними рахунками 1, 3, 4 класів.

До 4 класу входять рахунки, призначені для обліку операцій:

— за взаємними розрахунками з виконання державного і місцевих бюджетів;

— за розрахунками за векселями державного і місцевих бюджетів;

— за іншими розрахунками державного і місцевих бюджетів, пов'язаними з наданими бюджетними кредитами, децентралізованими проведеними платежами;

- на рахунках позиції державного бюджету щодо іноземної валюти;
- на інших технічних рахунках.

Крім того, до 4 класу рахунків внесено один технічний рахунок (контрактивний або контрпасивний), який забезпечує відображення операцій в іноземній валюті методом подвійного запису. Зазначений рахунок використовується у кореспонденції з рахунком, призначеним для обліку позиції Державного казначейства щодо іноземної валюти.

Рахунки 4 класу активно-пасивні і кореспондують з відповідними рахунками 1, 2, 3 класів.

До 5 класу входять рахунки для обліку операцій за результатом виконання державного і місцевих бюджетів у розрізі відповідно загального і спеціального фондів бюджетів.

Для забезпечення відображення у бухгалтерському обліку операцій за результатом виконання бюджету методом подвійного запису внесено один контррахунок (контрактивний або контрпасивний).

Рахунки 5 класу активно-пасивні. Упродовж року вони можуть кореспондувати з контррахунком лише у разі відображення в обліку операцій, що впливають на результат виконання бюджету попередніх періодів.

До 6 класу входять рахунки для обліку операцій:

- за доходами державного та місцевих бюджетів;
- за доходами, які підлягають розподілу між бюджетами та рівнями місцевих бюджетів;
- за коштами, тимчасово віднесеними на доходи державного і місцевих бюджетів.

При цьому рахунки за доходами бюджетів, а також за доходами, які підлягають розподілу між бюджетами і рівнями бюджету, передбачені у розрізі бюджетів і фондів відповідних бюджетів, а рахунки за коштами, тимчасово віднесеними на доходи бюджету, – у розрізі відповідних бюджетів.

Крім того, до 6 класу рахунків входить один контрпасивний (технічний) рахунок для збалансування операцій на рахунках 6 класу.

Усі рахунки 6 класу, за винятком технічного, – пасивні, а контрпасивний рахунок – активний. Упродовж бюджетного року рахунки 6 класу кореспондують лише з контррахунком, а наприкінці бюджетного року, у річному заключенні рахунків, – з відповідними рахунками 5 класу.

До 7 класу входять рахунки для обліку операцій:

- за видатками державного та місцевих бюджетів;
- за кредитуванням із вирахуванням погашення за державним і місцевими бюджетами.

Треба зазначити, що рахунки передбачено окремо в розрізі видів бюджетів і фондів відповідних бюджетів.

Для забезпечення реєстрації у бухгалтерському обліку операцій на рахунках 7 класу методом подвійного запису внесено два контррахунки. Один контррахунок застосовується для збалансування видаткових операцій, а другий – для операцій за кредитуванням з вирахуванням погашення.

Рахунки, передбачені для обліку видатків бюджету, – активні, а для обліку кредитування за вирахуванням погашення – активно-пасивні.

Упродовж бюджетного року рахунки 7 класу кореспондують лише з відповідними контррахунками. Наприкінці бюджетного року у річному заключенні рахунків рахунки, передбачені для обліку видатків бюджету, кореспондують з відповідними рахунками 5 класу.

До 8 класу входять рахунки для обліку операцій:

- за асигнуваннями загального та спеціального фондів державного та місцевих бюджетів, отриманими розпорядниками коштів цих бюджетів;

- за асигнуваннями та коштами бюджетів, отриманими державним чи місцевим бюджетами та переданими державному чи місцевому бюджетам;

- за коштами, переданими іншим бюджетам;

- за розрахунками одержаними і переданими;

- за коштами державних цільових фондів, які обслуговуються органами Держказначейства;

- за цінними паперами та борговими зобов'язаннями держави тощо.

Зазначені рахунки передбачено в розрізі бюджетів і фондів відповідних бюджетів.

Для забезпечення реєстрації у бухгалтерському обліку операцій на рахунках 8 класу методом подвійного запису внесено два контррахунки. Контрактивний рахунок призначений для збалансування операцій за активними рахунками, а контрпасивний рахунок – за пасивними.

Рахунки 8 класу кореспондують винятково з контррахунками свого класу.

До 9 класу входять рахунки для обліку:

- за тимчасовими плановими показниками, пропозиціями;
- за кошторисними призначеннями розпорядників коштів державного та місцевих бюджетів;
- за асигнуваннями державного та місцевих бюджетів;
- за плановими показниками державного та місцевих бюджетів;
- за зобов'язаннями розпорядників коштів державного та місцевих бюджетів;
- за розрахунковими документами державного та місцевих бюджетів, що підлягають оплаті;
- за кредитами, наданими під гарантії уряду тощо.

Оскільки до 9 класу входять активні та пасивні рахунки, внесено два контррахунки для збалансування операцій на рахунках 9 класу: контрактивний – для збалансування операцій на активних рахунках, а контрпасивний – на пасивних рахунках.

Рахунки 9 класу кореспондують винятково з відповідними рахунками свого класу.

План рахунків підготовлено з урахуванням особливостей виконання державного та місцевих бюджетів, з дотриманням стандартів Статистики державних фінансів і принципів і вимог до учасників СЕП НБУ щодо структури рахунків.

Можливість роботи Державного казначейства через СЕП НБУ, застосування Плану рахунків створили всі передумови для переходу до автоматизованої форми ведення бухгалтерського обліку.

У побудові автоматизованої системи бухгалтерського обліку виконання бюджетів:

а) охарактеризований вище План рахунків (перелік синтетичних рахунків) використовується як основа;

б) аналітичний облік, який є продовженням синтетичного обліку, формується за допомогою загальних і спеціальних параметрів з урахуванням вимог НБУ до рахунків, які функціонують у СЕП НБУ, щодо кількості знаків (максимальна довжина аналітичного рахунку становить 14 знаків);

в) коди бюджетної класифікації за доходами, видатками, фінансуванням і боргу використовуються як один з основних спеціальних параметрів рахунків аналітичного обліку. Завдяки використанню зазначених спеціальних параметрів аналітичних рахунків з'явилася можливість формувати в автоматизованому режимі звітність про виконання бюджету у форматі бюджету;

г) використовується метод подвійного запису за всіма операціями;

г) на підставі первинних документів в автоматизованому режимі одночасно здійснюються бухгалтерські проведення на рахунках балансового, бюджетного, управлінського та позабалансового обліку. Зазначений підхід до відображення в обліку операцій і використання спеціальних параметрів аналітичного обліку дав змогу реалізувати в автоматизованому режимі контрольну функцію обліку.

Організована таким чином система бухгалтерського обліку виконання бюджетів дає можливість:

- своєчасно надавати докладну, достовірну і змістовну інформацію і внутрішнім, і зовнішнім її користувачам;
- здійснювати докладний і повний облік усіх операцій, пов'язаних з виконанням бюджетів, банківських та інших операцій;
- забезпечити єдність підходів до ведення бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів.

Для кодування бюджетних рахунків за надходженнями, бюджетних рахунків для здійснення видатків, рахунків для акумулювання коштів загального та спеціального фондів бюджетів використовують такі аналітичні параметри:

1) **BBBB (4 знаки)** – номер балансового рахунку відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів.

2) **К (1 знак)** – ключ або контрольний розряд, що вираховується автоматично, відповідно до стандарту СЕП НБУ.

3) **SSS (3 знаки)** – символ звітності, що відповідає коду бюджетної класифікації за доходами.

4) **Н (1 знак)** – додаткова ознака, яка проставляється після символу звітності і може набувати, наприклад, такого значення: 9 – ознака зведеного рахунку для зарахування податків певної території.

5) **RR (2 знаки)** – ознака відомства, що відповідає коду відомчої класифікації видатків бюджету. Цей параметр може мати, наприклад, такі значення:

- 00 – зведений рахунок;
- 01 – доходи ДАІ;
- 05 – доходи Державного митного комітету тощо.

6) **ТТТ (3 знаки)** – порядковий номер, який відповідає набору аналітичних параметрів і кодується згідно з Довідником адміністративно-територіальних одиниць відповідних бюджетів.

7) **DDD (3 знаки)** – додаткова ознака для забезпечення акумулювання надходжень на відповідних «котлових» рахунках, яка може мати такі значення:

— 991 – ознака надходжень, з яких здійснюється відрахування дотації;

— 992 – ознака надходжень, з яких не здійснюється відрахування дотації;

8) **GGG (3 знаки)** – порядковий номер, який засобами програмного забезпечення присвоюється набору аналітичних параметрів. Зазначений набір аналітичних параметрів повинен містити всю необхідну інформацію про власника рахунку.

9) **NNNNNN (6 знаків)** – номер, який засобами програмного забезпечення присвоюється власнику рахунку під час відкриття йому аналітичного рахунку за відповідним балансовим рахунком.

Кожна операція, що здійснюється органами фінансової системи, документально фіксується і відображається на рахунках. Розрізняють чотири види рахунків:

- активні;
- пасивні;
- активно-пасивні;
- контрахунки.

Рахунки мають таке призначення:

а) активні – для обліку активів бюджету за їхнім складом і розміщенням;

б) пасивні – для обліку джерел бюджетних коштів за їхнім цільовим призначенням;

в) активно-пасивні – для обліку коштів на рахунках результату виконання бюджетів, внутрішньосистемних рахунках;

г) контрахунки – для забезпечення подвійного запису операцій на рахунках 5, 6, 7, 8 та 9 класів.

Усі види рахунків мають однакову структуру. Це таблиця двосторонньої форми, ліва сторона якої називається «дебет», а права – «кредит». Активні рахунки завжди мають дебетовий залишок (сальдо), пасивні – кредитовий, активно-пасивні – або дебетовий, або кредитовий, контрактивні – пасивний, а контрпасивні – активний. Незважаючи на однакову структуру рахунків, призначення сторін (дебету і кредиту) в активних і пасивних рахунках різне, що видно з наведених нижче таблиць.

Таблиця 6.3.1

Схема активного рахунку

Дебет	Кредит
Вхідний залишок (сальдо)	
Збільшення об'єкта, що обліковується (+)	Зменшення об'єкта, що обліковується (-)
Оборот за дебетом рахунку (сума (підсумок) операцій за певний період)	Оборот за кредитом рахунку (сума (підсумок) операцій за певний період)
Вихідний залишок (сальдо). Обчислюється: вхідний залишок + оборот за дебетом – оборот за кредитом	

Таблиця 6.3.2

Схема пасивного рахунку

Дебет	Кредит
	Вхідний залишок (сальдо)
Зменшення об'єкта, що обліковується (-)	Збільшення об'єкта, що обліковується (+)
Оборот за дебетом рахунку (сума (підсумок) операцій за певний період)	Оборот за кредитом рахунку (сума (підсумок) операцій за певний період)
	Вихідний залишок (сальдо) – кредитовий. Обчислюється: вхідний залишок + оборот за кредитом – оборот за дебетом

Таблиця 6.3.3

Схема контрактивного рахунку

Дебет	Кредит
	Вхідний залишок (сальдо)
Зменшення об'єкта, що обліковується (-)	Збільшення об'єкта, що обліковується (+)
Оборот за дебетом рахунку (сума (підсумок) операцій за певний період)	Оборот за кредитом рахунку (сума (підсумок) операцій за певний період)
	Вихідний залишок (сальдо) – кредитовий. Обчислюється: вхідний залишок + оборот за кредитом – оборот за дебетом

Таблиця 6.3.4

Схема контрпасивного рахунку

Дебет	Кредит
-------	--------

Вхідний залишок (сальдо)	
Збільшення об'єкта, що обліковується (+)	Зменшення об'єкта, що обліковується (-)
Оборот за дебетом рахунку (сума (підсумок) операцій за певний період)	Оборот за кредитом рахунку (сума (підсумок) операцій за певний період)
Вихідний залишок (сальдо) – дебетовий. Обчислюється: вхідний залишок + оборот за дебетом – оборот за кредитом	

Описаний вище План рахунків виконання державного і місцевих бюджетів відрізняється від попереднього такими характеристиками:

а) мультивалютністю – операції в іноземній валюті здійснюються за тими самими рахунками, що й операції в гривні;

б) структура рахунку синтетичного обліку аналогічна структурі рахунку в бухгалтерському обліку Національного та комерційних банків: клас, розділ, група, балансовий рахунок (плани рахунків Національного та комерційних банків пройшли міжнародний аудит і визнані такими, що відповідають міжнародним стандартам бухгалтерського обліку і звітності);

в) у новому Плані рахунків зменшено кількість активно-пасивних рахунків, введено рахунки з дебіторської та кредиторської заборгованості за міжбюджетними взаємними розрахунками, також логічно розділено активи бюджету (1 клас) і зобов'язання (2 клас). Це дає змогу оперативну на підставі даних балансу оцінити поточний стан виконання державного та місцевих бюджетів, дефіцит і, відповідно, потребу в запозиченнях;

г) рахунки клієнтів у новому Плані рахунків і рахунки, на які зараховуються доходи бюджетів, є пасивними, що повністю відповідає ідеології побудови бухгалтерського обліку в банківських установах);

г) новий План рахунків відповідає стандартам, встановленим Національним банком України для роботи в системі електронних платежів, і, відповідно, він може функціонувати в СЕП паралельно з планами рахунків Національного та комерційних банків;

д) у новому Плані рахунків чітко розділено рахунки для реєстрації інформації в бухгалтерському обліку з виконання державного та місцевих бюджетів (наприклад, кошти клієнтів, доходи, видатки бюджетів тощо). А також введено контрактивні та

контрпассивні рахунки до рахунків 5, 6, 7, 8 та 9 класів, які забезпечують реєстрацію в бюджетному обліку операцій за доходами та видатками методом подвійного запису.

Новий План рахунків (див. додаток 6.3.1) може використовуватись у повністю автоматизованій системі бухгалтерського обліку, яка передбачає, що основні процеси обліку автоматизовані і дані вносяться в систему лише раз, у момент здійснення операцій. Аналітичний облік забезпечується за допомогою аналітичних рахунків. Відкриття будь-яких аналітичних рахунків передбачає дотримання обов'язкових параметрів згідно з вимогами Державного казначейства України.

Додаток 6.3.1. «План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів» – розміщено на лазерному диску.

6.4. Бухгалтерський облік операцій з виконання бюджетів за доходами

6.4.1. Організація бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів за доходами

Організація бухгалтерського обліку виконання органами казначейства державного бюджету за доходами базується на таких основних нормативно-правових актах, що регулюють бюджетні відносини в Україні:

- Бюджетний кодекс України;
- Закон про Державний бюджет України на відповідний бюджетний рік;
- рішення про бюджети місцевого самоврядування;
- Порядок касового виконання державного бюджету за доходами (наказ Державного казначейства України від 19 грудня 2000 року № 131 «Про затвердження Порядку виконання державного бюджету за доходами»);
- Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів (наказ Державного казначейства України від 4 листопада 2002 року № 205);
- Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів за доходами та перерахуванням міжбюджетних трансфертів (наказ Державного казначейства України від 31 січня 2002 року № 17, зі змінами та доповненнями, внесеними згідно з наказом Державного казначейства України від 18 червня 2002 року № 113);
- Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності виконання державного і місцевих бюджетів в органах Державного казначейства України, затверджене наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119 «Про затвердження нормативної бази»;
- План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затверджений наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119;
- Інструкція про відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій з виконання бюджетів у системі Державного казначейства, затверджена наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119;

— Інструкція із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затверджена наказом ДКУ від 28 листопада 2000 року № 119;

— Порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з виконання місцевих бюджетів (виконання місцевих бюджетів здійснюється фінансовими органами), Порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з виконання місцевих бюджетів (виконання місцевих бюджетів здійснюється органами Державного казначейства), затверджені наказом ДКУ від 15 березня 2001 року № 29;

— Порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з виконання державного бюджету, затверджений наказом Державного казначейства України від 28 грудня 2000 року № 142.

Податки, збори (обов'язкові платежі) та інші доходи державного бюджету зараховуються безпосередньо на єдиний казначейський рахунок і визнаються зарахованими в дохід держбюджету з моменту зарахування на єдиний казначейський рахунок.

Для забезпечення відображення у бухгалтерському обліку операцій з виконання державного та місцевих бюджетів за доходами органи Держказначейства використовують відповідні рахунки 1, 3, 6, 8 і 9 класів.

Бюджетним кодексом України встановлено, що складниками державного та місцевих бюджетів можуть бути загальний і спеціальний фонди. Такий поділ уперше було здійснено 2000 року відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 2000 рік».

Своєю чергою, до складу спеціального фонду держбюджету входять:

— надходження спеціального фонду, які направляються на спеціальні видатки;

— власні надходження розпорядників бюджетних коштів.

6.4.2. Бухгалтерський облік операцій з виконання загального фонду державного та місцевих бюджетів за доходами

Для відображення у бухгалтерському обліку операцій за доходами загального фонду державного та місцевих бюджетів органи Держказначейства використовують аналітичні рахунки за балансовими рахунками, рахунками бюджетного та позабалансового обліку:

— 1111 – єдиний казначейський рахунок;

- 3111 – надходження до загального фонду державного бюджету;
- 3141 – надходження до загального фонду місцевих бюджетів;
- 6111 – доходи загального фонду державного бюджету ;
- 6121 – доходи загального фонду місцевого бюджету;
- 9311 – поточні планові показники за доходами загального фонду державного бюджету;
- 9321 – поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету;
- 9313 – затверджені планові показники за доходами загального фонду державного бюджету;
- 9323 – затверджені планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету;
- 9911 – контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку.

Рахунки для обліку операцій за доходами загального фонду бюджетів за рахунками 3111, 3141, 6111, 6121, 9311, 9313, 9321, 9323 відкриваються засобами програмного забезпечення за такою схемою:

BBBB K SSS H RR TTT,

де:

— **BBBB (4 знаки)** – номер рахунку відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119, зі змінами та доповненнями;

— **K (1 знак)** – ключ або контрольний розряд, що вираховується автоматично, відповідно до стандарту СЕП НБУ;

— **SSS (3 знаки)** – символ звітності, що відповідає коду бюджетної класифікації за доходами (кодується згідно з Довідником Державного казначейства відповідності символу звітності коду бюджетної класифікації за доходами);

— **H (1 знак)** – ознака зведеного рахунку для зарахування податків даної території, яка проставляється після символу звітності (у разі відкриття рахунків не в розрізі платників податків набуває значення 8 або 9);

— **RR (2 знаки)** – ознака, що відповідає коду відомчої класифікації видатків бюджету, або інша ознака за необхідності ведення деталізованого обліку надходжень;

— **ТТТ (3 знаки)** – порядковий номер, який відповідає набору аналітичних параметрів і кодується згідно з Довідником адміністративно-територіальних одиниць відповідних бюджетів.

Впровадження показників розпису бюджету за коштами загального фонду державного та місцевих бюджетів здійснюється на підставі меморіальних документів, сформованих відповідно до розпису бюджету, отриманого від Міністерства фінансів чи відповідного фінансового органу. Здійснюються такі проведення:

	Загальний фонд державного бюджету		Загальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	9313	Затверджені планові показники за доходами загального фонду державного бюджету	9323	Затверджені планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету
Кредит	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку

	Загальний фонд державного бюджету		Загальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	9311	Поточні планові показники за доходами загального фонду державного бюджету	9321	Поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету
Кредит	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку

Доходи бюджетів, які відповідно до Закону України про Державний бюджет України (рішення відповідної ради про місцевий бюджет) на відповідний рік є доходами загального фонду бюджету, сплачуються платниками на аналітичні рахунки, відкриті в управліннях Держказначейства за балансовими рахунками 3111 «Надходження до загального фонду державного бюджету» та 3141 «Надходження до загального фонду місцевих бюджетів».

Для формування в автоматизованому режимі звітності про виконання бюджету інформацію про надходження та повернення надмірно або помилково сплачених коштів до бюджету одночасно відображають на рахунках, відкритих за балансовим рахунком 6111 «Доходи загального фонду державного бюджету» (6121 «Доходи загального фонду місцевого бюджету»).

На підставі файла початкових платежів від АРМ-2 здійснюються бухгалтерські проведення:

а) за надходженням доходів загального фонду державного і місцевих бюджетів:

	Загальний фонд державного бюджету		Загальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	1111	Єдиний казначейський рахунок	1111	Єдиний казначейський рахунок
Кредит	3111	Надходження до загального фонду державного бюджету	3141	Надходження до загального фонду місцевих бюджетів

— одночасно здійснюється проведення з віднесення відповідної суми на бюджетні рахунки:

	Загальний фонд державного бюджету		Загальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів
Кредит	6111	Доходи загального фонду державного бюджету	6121	Доходи загального фонду місцевого бюджету

— одночасно здійснюється проведення з віднесення відповідної суми на позабалансові рахунки:

	Загальний фонд державного бюджету		Загальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9311	Поточні планові показники за доходами загального фонду державного бюджету	9321	Поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету

б) за поверненням доходів загального фонду державного та місцевих бюджетів:

	Загальний фонд державного бюджету		Загальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	3111	Надходження до загального фонду дер-	3141	Надходження до загального фонду місцевих

		жавного бюджету		бюджетів
Кредит	1111	Єдиний казначейський рахунок	1111	Єдиний казначейський рахунок

— одночасно здійснюється проведення з віднесення відповідної суми на бюджетні рахунки:

	Загальний фонд державного бюджету		Загальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	6111	Доходи загального фонду державного бюджету	6121	Доходи загального фонду місцевого бюджету
Кредит	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів

— одночасно здійснюється проведення з віднесення відповідної суми на позабалансові рахунки:

	Загальний фонд державного бюджету		Загальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	9311	Поточні планові показники за доходами загального фонду державного бюджету	9321	Поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету
Кредит	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку

Кредитовий залишок за рахунком 6111 (6121) дає інформацію про надходження з урахуванням повернення помилково або надмірно сплачених коштів загального фонду бюджетів з початку року.

Дебетовий залишок за рахунком 9311 (9321) дає інформацію про суму надходжень, яка має надійти до кінця бюджетного періоду відповідно до плану з урахуванням внесених упродовж року змін.

Для щоденного перерахування (акумулявання) платежів, які надійшли до загального фонду бюджетів з обласних управлінь до Державного казначейства України (центральний рівень), в обласному управлінні Держказначейства відкриваються рахунки за балансовим рахунком 3112 «Загальний фонд державного бюджету» (3142 «Кошти загального фонду місцевих бюджетів, що знаходяться на казначейському обслуговуванні»). У

Держказначействі України (центральний рівень) відкриваються аналогічні рахунки за балансовим рахунком 3112.

Рахунки для обліку операцій з акумулювання коштів загального фонду бюджетів по відповідній території відкриваються за рахунками 3112 (3142), 8121, 8211, 8311 та кодуються таким чином:

BBBB K DDD H RR TTT,

де:

— **BBBB (4 знаки)** – номер балансового рахунку відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119, зі змінами та доповненнями;

— **K (1 знак)** – ключ або контрольний розряд, що вираховується автоматично, відповідно до стандарту СЕП НБУ;

— **DDD (3 знаки)** – додаткова ознака для забезпечення акумулювання надходжень на відповідних рахунках, яка може набувати таких значень:

а) 991 – ознака надходжень, з яких здійснюється відрахування дотації;

б) 992 – ознака надходжень, з яких не здійснюється відрахування дотації;

в) 993 – ознака надходжень від повернення бюджетних позичок і кредитів, наданих під державні гарантії.

— **H (1 знак)** – ознака зведеного рахунку для зарахування податків даної території, яка проставляється після символу звітності (у разі відкриття рахунків не в розрізі платників податків набуває значення 8 або 9);

— **RR (2 знаки)** – ознака, що відповідає коду відомчої класифікації видатків бюджету, або інша ознака за необхідності ведення деталізованого обліку надходжень;

— **TTT (3 знаки)** – порядковий номер, який відповідає набору аналітичних параметрів і кодується згідно з Довідником адміністративно-територіальних одиниць відповідних бюджетів.

Залишки коштів за день (з урахуванням повернень) з аналітичних рахунків за доходами, відкритих за балансовим рахунком 3111 «Надходження до загального фонду державного бюджету» (3141 «Надходження до загального фонду місцевих бюджетів»), у регламентований час засобами програмного забезпечення шляхом формування меморіальних документів перераховуються (списуються) на відповідні рахунки, відкриті

за балансовим рахунком 3112 (3142). Кількість таких рахунків залежить від положень Закону про Державний бюджет України на відповідний рік (рішення відповідної ради про бюджет місцевого самоврядування) і має забезпечувати виконання бюджетів у частині перерахування міжбюджетних трансфертів.

В автоматичному режимі здійснюються бухгалтерські проведення:

а) з акумулювання коштів:

	Державний бюджет		Місцевий бюджет	
Дебет	3111	Надходження до загального фонду державного бюджету	3141	Надходження до загального фонду місцевих бюджетів, що перебувають на казначейському обслуговуванні
Кредит	3112	Загальний фонд державного бюджету	3142	Кошти загального фонду місцевих бюджетів, що перебувають на казначейському обслуговуванні

б) з перерахування сум дотації державного бюджету відповідному місцевому бюджету:

Дебет	3112	Загальний фонд державного бюджету
Кредит	3141	Надходження до загального фонду місцевих бюджетів

— одночасно здійснюються проведення:

✓ з виконання державного бюджету з віднесення відповідної суми на рахунки управлінського обліку:

Дебет	8311	Кошти, передані органами Державного казначейства із загального фонду державного бюджету місцевим бюджетам Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя
Кредит	8911	Контррахунок для активних рахунків управлінського обліку

✓ з виконання місцевих бюджетів (з віднесення відповідної суми на бюджетні та позабалансові рахунки):

Дебет	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів
Кредит	6121	Доходи загального фонду місцевого бюджету

одночасно:

Дебет	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9321	Поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету

Дебетовий залишок за рахунком 8311 дає інформацію про перераховану із загального фонду держбюджету з початку року суму дотацій місцевим бюджетам.

Залишки коштів на рахунках, відкритих за балансовим рахунком 3112, після виконання державного бюджету в частині перерахування міжбюджетних трансфертів у регламентований час перераховуються на відповідні рахунки, відкриті у Державному казначействі України (центральний рівень) за балансовим рахунком 3112.

Здійснюються такі проведення:

а) в управліннях Державного казначейства:

Дебет	3112	Загальний фонд державного бюджету
Кредит	1111	Єдиний казначейський рахунок

— одночасно здійснюється проведення з віднесення відповідної суми на рахунки управлінського обліку:

Дебет	8211	Кошти загального фонду державного бюджету, передані
Кредит	8911	Контррахунок для активних рахунків управлінського обліку

б) у Державному казначействі України:

Дебет	1111	Єдиний казначейський рахунок
Дебет	3112	Загальний фонд державного бюджету

— одночасно здійснюється проведення з віднесення відповідної суми на рахунки управлінського обліку:

Дебет	8921	Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку
Кредит	8121	Кошти загального фонду державного бюджету, отримані

6.4.3. Бухгалтерський облік операцій з виконання спеціального фонду державного та місцевих бюджетів за доходами

Для відображення у бухгалтерському обліку операцій за доходами спеціального фонду державного та місцевих бюджетів

органи Державного казначейства використовують аналітичні рахунки за балансовими рахунками, рахунками бюджетного та позабалансового обліку:

- 1111 – єдиний казначейський рахунок;
- 3121 – надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки;
- 3151 – надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки;
- 3122 – кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки;
- 3152 – кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки;
- 3522 – реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету;
- 3542 – реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого бюджету;
- 6112 – доходи спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки;
- 6122 – доходи спеціального фонду місцевого бюджету, які направляються на спеціальні видатки;
- 6114 – власні кошти розпорядників коштів державного бюджету;
- 6124 – власні кошти розпорядників коштів місцевого бюджету;
- 6911 – контррахунок за операціями за доходами бюджетів;
- 9312 – поточні планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету;
- 9322 – поточні планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету;
- 9314 – затверджені планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету;
- 9324 – затверджені планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету;
- 9911 – контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку.

Рахунки для обліку операцій за доходами спеціального фонду бюджетів за рахунками 3121, 3151, 6112, 6122, 9312, 9322, 9314, 9324 відкриваються засобами програмного забезпечення за такою схемою:

BBBB K SSS H RR TTT,

де:

WWW.DBU.COM.UA

— **BBBB (4 знаки)** – номер рахунка відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119, зі змінами та доповненнями;

— **К (1 знак)** – ключ або контрольний розряд, що вираховується автоматично, відповідно до стандарту СЕП НБУ;

— **SSS (3 знаки)** – символ звітності, що відповідає коду бюджетної класифікації за доходами (кодується згідно з Довідником Державного казначейства відповідності символу звітності коду бюджетної класифікації за доходами);

— **Н (1 знак)** – ознака зведеного рахунку для зарахування податків даної території, яка проставляється після символу звітності (у разі відкриття рахунків не в розрізі платників податків набуває значення 8 або 9);

— **RR (2 знаки)** – ознака, що відповідає коду відомчої класифікації видатків бюджету, або інша ознака за необхідності ведення деталізованого обліку надходжень;

— **ТТТ (3 знаки)** – порядковий номер, який відповідає набору аналітичних параметрів і кодується згідно з Довідником адміністративно-територіальних одиниць відповідних бюджетів.

Впровадження показників розпису бюджетів за коштами спеціального фонду державного та місцевих бюджетів здійснюється на підставі меморіальних документів, сформованих відповідно до розпису бюджету, отриманого від Міністерства фінансів України чи відповідного фінансового органу. При цьому здійснюються такі проведення в частині доходів спеціального фонду (крім власних надходжень розпорядників бюджетних коштів):

	Спеціальний фонд державного бюджету		Спеціальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	9314	Затверджені планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету	9324	Затверджені планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету
Кредит	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку

	Спеціальний фонд державного бюджету		Спеціальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	9312	Поточні планові показники за доходами	9322	Поточні планові показники за доходами

		спеціального фонду державного бюджету		спеціального фонду місцевого бюджету
Кредит	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку

Доходи бюджетів, які відповідно до Закону про Державний бюджет України (рішення відповідної ради про місцевий бюджет) на відповідний рік є доходами спеціального фонду державного та місцевих бюджетів, крім власних надходжень бюджетних установ та організацій, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті в управліннях Держказначейства за балансовим рахунком 3121 «Надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки» (3151 «Надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки»). Інформація про кошти, які зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3121 (3151), або повертаються з них, одночасно відображається на рахунках, відкритих за рахунком 6112 «Доходи спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки» (6122 «Доходи спеціального фонду місцевого бюджету, які направляються на спеціальні видатки») та на рахунках, відкритих за рахунком 9312 «Поточні планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету» (9322 «Поточні планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету»).

На підставі файла початкових платежів від АРМ-2 здійснюються бухгалтерські проведення:

	Спеціальний фонд державного бюджету		Спеціальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	1111	Єдиний казначейський рахунок	1111	Єдиний казначейський рахунок
Кредит	3121	Надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки	3151	Надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки

Одночасно також здійснюються проведення:

— з віднесення відповідної суми на бюджетні рахунки:

	Спеціальний фонд державного бюджету	Спеціальний фонд місцевих бюджетів
--	-------------------------------------	------------------------------------

Дебет	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів
Кредит	6112	Доходи спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки	6122	Доходи спеціального фонду місцевого бюджету, які направляються на спеціальні видатки

— з віднесення відповідної суми на позабалансові рахунки:

	Спеціальний фонд державного бюджету		Спеціальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9312	Поточні планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету	9322	Поточні планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету

У разі повернення надмірно або помилково сплачених коштів спеціального фонду державного та місцевих бюджетів здійснюються такі бухгалтерські проведення:

	Спеціальний фонд державного бюджету		Спеціальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	3121	Надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки	3151	Надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки
Кредит	1111	Єдиний казначейський рахунок	1111	Єдиний казначейський рахунок

Одночасно здійснюються проведення:

— з віднесення відповідної суми на бюджетні рахунки:

	Спеціальний фонд державного бюджету		Спеціальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	6112	Доходи спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки	6122	Доходи спеціального фонду місцевого бюджету, які направляються на спеціальні видатки
Кредит	6911	Контррахунок за	6911	Контррахунок за

		операціями за доходами бюджетів		операціями за доходами бюджетів
--	--	---------------------------------	--	---------------------------------

— з віднесення відповідної суми на позабалансові рахунки:

	Спеціальний фонд державного бюджету		Спеціальний фонд місцевих бюджетів	
Дебет	9312	Поточні планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету	9322	Поточні планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету
Кредит	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку

Кредитовий залишок за рахунком 6112 (6122) дає інформацію про надходження коштів (з урахуванням повернень платежів) до спеціального фонду державного чи місцевих бюджетів з початку року.

Дебетовий залишок за рахунком 9312 (9322) дає інформацію про суму надходжень, яка має надійти до кінця бюджетного періоду відповідно до плану з урахуванням внесених упродовж року змін.

Для щоденного перерахування (акумуляування) платежів, які надійшли до спеціального фонду бюджетів, управління ДКУ та Державне казначейство України (центральний рівень) відкривають рахунки за балансовим рахунком 3122 «Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки» (3152 «Кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки») окремо за кожним видом надходжень. У Державному казначействі України (центральний рівень) відкривають аналогічні рахунки за балансовим рахунком 3122.

Рахунки для обліку операцій з акумуляування коштів спеціального фонду бюджетів по відповідній території відкриваються за рахунками 3122, 3152, 8122, 8212 та кодуються за такою схемою:

BBBB K SSS H RR TTT,

де:

— **BBBB (4 знаки)** – номер рахунку відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119, зі змінами та доповненнями;

— **К (1 знак)** – ключ або контрольний розряд, що вираховується автоматично, відповідно до стандарту СЕП НБУ;

— **SSS (3 знаки)** – символ звітності, що відповідає коду бюджетної класифікації за доходами (кодується згідно з Довідником Державного казначейства відповідності символу звітності коду бюджетної класифікації за доходами);

— **Н (1 знак)** – ознака зведеного рахунку для зарахування податків даної території, яка проставляється після символу звітності (у цьому разі набуває значення 8 або 9);

— **RR (2 знаки)** – ознака, що відповідає коду відомчої класифікації видатків бюджету, або інша ознака за необхідності ведення деталізованого обліку надходжень (для цього випадку має значення 00);

— **ТТТ (3 знаки)** – порядковий номер, який відповідає набору аналітичних параметрів і кодується згідно з Довідником адміністративно-територіальних одиниць відповідних бюджетів.

Залишки коштів за день (з урахуванням повернень) з аналітичних рахунків, відкритих за балансовим рахунком 3121 «Надходження до спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки» (3151 «Надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки»), у встановлений регламентом час засобами програмного забезпечення шляхом формування меморіальних документів перераховуються (списуються) на відповідні рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3122 «Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки» (3152 «Кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки»).

При цьому здійснюються бухгалтерські проведення з акумулювання коштів:

	Спеціальний фонд державного бюджету		Спеціальний фонд місцевого бюджету	
Дебет	3121	Надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки	3151	Надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки
Кредит	3122	Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки	3152	Кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки

Управління ДКУ відповідно до встановленого регламенту перераховують кошти спеціального фонду державного бюджету на рахунки, відкриті у Державному казначействі України за балансовим рахунком 3122.

В управліннях ДКУ за надходженнями державного бюджету одночасно здійснюються такі бухгалтерські проведення:

Дебет	3122	Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки
Кредит	1111	Єдиний казначейський рахунок

— одночасно здійснюється проведення з віднесення відповідної суми на рахунки управлінського обліку:

Дебет	8212	Кошти спеціального фонду державного бюджету, передані
Кредит	8911	Контррахунок для активних рахунків управлінського обліку

У Державному казначействі України (центральний рівень) здійснюються проведення:

Дебет	1111	Єдиний казначейський рахунок
Кредит	3122	Кошти спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки

— одночасно здійснюється проведення з віднесення відповідної суми на рахунки управлінського обліку:

Дебет	8921	Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку
Кредит	8122	Кошти спеціального фонду державного бюджету, отримані

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання»¹⁴ до власних надходжень розпорядників бюджетних коштів належать:

- плата за послуги, що надаються бюджетними установами;
- інші джерела власних надходжень бюджетних установ.

Платежі до бюджету, які відповідно до законодавчо-нормативних актів є власними надходженнями розпорядників

¹⁴ Постанова Кабінету Міністрів України від 17 травня 2002 року № 659 «Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання».

бюджетних коштів, зараховуються на рахунки, відкриті на їх ім'я за балансовим рахунком 3522 «Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету» (3542 «Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого бюджету») в управліннях Держказначейства. Зазначені рахунки кодуються за схемою:

BBBB K GGG NNNNNN,

де:

— **BBBB (4 знаки)** – номер рахунку відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119, зі змінами та доповненнями;

— **K (1 знак)** – ключ або контрольний розряд, що вираховується автоматично, відповідно до стандарту СЕП НБУ;

— **GGG (3 знаки)** – порядковий номер, який засобами програмного забезпечення присвоюється набору аналітичних параметрів. Зазначений набір аналітичних параметрів повинен містити всю необхідну інформацію про власника рахунку;

— **NNNNN (6 знаків)** – номер, який засобами програмного забезпечення присвоюється власнику рахунку під час відкриття йому аналітичного рахунку за відповідним балансовим рахунком.

Введення планових показників за власними надходженнями бюджетних установ провадиться аналогічно до процедури впровадження планових показників спеціального фонду державного та місцевих бюджетів.

На підставі файла початкових платежів від АРМ-2 здійснюються бухгалтерські проведення:

а) за власними надходженнями розпорядників бюджетних коштів:

	Державного бюджету		Місцевого бюджету	
Дебет	1111	Єдиний казначейський рахунок	1111	Єдиний казначейський рахунок
Кредит	3522	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету	3542	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого бюджету

— одночасно здійснюються проведення з віднесення відповідної суми на рахунки бюджетного обліку:

	Державного бюджету		Місцевого бюджету	
Дебет	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів
Кредит	6114	Власні кошти розпорядників коштів державного бюджету	6124	Власні кошти розпорядників коштів місцевого бюджету

— одночасно здійснюються проведення з віднесення відповідної суми на позабалансові рахунки:

	Державного бюджету		Місцевого бюджету	
Дебет	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9312	Поточні планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету	9322	Поточні планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету

б) за поверненням надмірно або помилково сплачених власних надходжень:

	Державного бюджету		Місцевого бюджету	
Дебет	3522	Ресстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету	3542	Ресстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого бюджету
Кредит	1111	Єдиний казначейський рахунок	1111	Єдиний казначейський рахунок

— одночасно здійснюються проведення з віднесення відповідної суми на рахунки бюджетного обліку:

	Державного бюджету		Місцевого бюджету	
Дебет	6114	Власні кошти розпорядників коштів державного бюджету	6124	Власні кошти розпорядників коштів місцевого бюджету
Кредит	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів

— одночасно здійснюються проведення з віднесення відповідної суми на рахунки позабалансового обліку:

	Державного бюджету		Місцевого бюджету	
Дебет	9312	Поточні планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету	9322	Поточні планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету
Кредит	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку

Порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з виконання бюджетів наведено на прикладі доходів загального та спеціального фондів державного та місцевих бюджетів. Аналогічні операції здійснюються в бухгалтерському обліку за доходами, що розподіляються між загальним і спеціальним фондами держбюджету та між державним і місцевими бюджетами, а також операцій з коштами, тимчасово віднесеними на доходи держбюджету.

Синтетичний облік операцій за доходами ведеться в щоденному оборотно-сальдовому балансі та сальдових відомостях.

Аналітичний облік ведеться в оборотно-сальдових відомостях.

6.5. Бухгалтерський облік операцій з виконання бюджетів за видатками

6.5.1. Організація бухгалтерського обліку виконання бюджетів за видатками

Організація бухгалтерського обліку виконання органами Державного казначейства бюджетів за видатками базується на таких основних законодавчо-нормативних документах:

- Бюджетний кодекс України;
- Закон про Державний бюджет України на відповідний бюджетний рік;
- рішення про бюджети місцевого самоврядування;
- Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року № 228;
- Інструкція про складання і виконання розпису Державного бюджету України, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 28 січня 2002 року № 57 «Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету»;
- Порядок виконання державного бюджету за видатками за умови функціонування внутрішньої платіжної системи, затверджений наказом Державного казначейства України від 10 серпня 2001 року № 140 «Про затвердження Порядку виконання державного бюджету за видатками за умови функціонування внутрішньої платіжної системи»;
- Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затверджений наказом Державного казначейства України від 4 листопада 2002 року № 205;
- Порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з виконання місцевих бюджетів (виконання місцевих бюджетів здійснюється органами Державного казначейства), затверджений наказом ДКУ від 15 березня 2001 року № 29;
- Порядок обліку зобов'язань розпорядників коштів бюджету в органах Державного казначейства, затверджений наказом Державного казначейства України від 19 жовтня 2000 року № 103;
- Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності виконання державного і місцевих бюджетів в органах Державного казначейства України, затверджене наказом Державного

казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119 «Про затвердження нормативної бази»;

— План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затверджений наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119;

— Інструкція про відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій з виконання бюджетів у системі Державного казначейства, затверджена наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119;

— Інструкція із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів, затверджена наказом ДКУ від 28 листопада 2000 року № 119;

— Порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з виконання державного бюджету, затверджений наказом Державного казначейства України від 28 грудня 2000 року № 142.

2000 року відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України на 2000 рік» уперше було здійснено поділ державного та місцевих бюджетів на загальний і спеціальний фонди.

Своєю чергою, до складу спеціального фонду державного та місцевих бюджетів входять:

— видатки, здійснені за рахунок надходжень спеціального фонду, які направляються на спеціальні потреби;

— видатки, здійснені за рахунок власних надходжень розпорядників бюджетних коштів.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку операцій за видатками державного та місцевих бюджетів використовують відповідні рахунки 1, 3, 7, 8 і 9 класів.

6.5.2. Бухгалтерський облік операцій з виконання загального фонду державного та місцевих бюджетів за видатками

Для відображення у бухгалтерському обліку операцій за видатками загального фонду бюджетів органи Державного казначейства використовують такі аналітичні рахунки за балансовими рахунками, рахунками бюджетного, управлінського та позабалансового обліку:

— 1111 – єдиний казначейський рахунок;

— 3521 – реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету;

- 3541 – реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду місцевого бюджету;
- 7111 – видатки загального фонду державного бюджету;
- 7211 – видатки загального фонду місцевого бюджету;
- 8111 – асигнування загального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету;
- 8141 – кошти загального фонду місцевих бюджетів, отримані розпорядниками коштів місцевих бюджетів;
- 8921 – контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку;
- 9111 – поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету;
- 9121 – поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів;
- 9115 – затверджені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін;
- 9125 – затверджені кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін;
- 9131 – поточні призначення з державного бюджету за планом асигнувань;
- 9141 – поточні призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань;
- 9133 – затверджені призначення з державного бюджету за планом асигнувань, з урахуванням змін;
- 9143 – затверджені призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань, з урахуванням змін;
- 9211 – поточні бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету;
- 9221 – поточні бюджетні призначення з загального фонду місцевих бюджетів;
- 9215 – затверджені бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін;
- 9225 – затверджені бюджетні призначення з загального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін;
- 9231 – асигнування на взяття зобов'язань із загального фонду державного бюджету;
- 9241 – асигнування на взяття зобов'язань із загального фонду місцевих бюджетів;
- 9261 – бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету за щомісячним розписом асигнувань;

— 9262 – затвержені бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету за щомісячним розписом асигнувань, з урахуванням змін;

— 9271 – бюджетні призначення з загального фонду місцевого бюджету за щомісячним розписом асигнувань;

— 9272 – затвержені бюджетні призначення з загального фонду місцевого бюджету за щомісячним розписом асигнувань, з урахуванням змін;

— 9411 – зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету;

— 9421 – зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету;

— 9413 – фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету;

— 9423 – фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету;

— 9921 – контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку.

Рахунки для обліку операцій за видатками загального фонду державного та місцевих бюджетів відкриваються засобами програмного забезпечення за такою схемою:

BBBB K GGG NNNNNN

де:

— **BBBB (4 знаки)** – номер балансового рахунку;

— **K (1 знак)** – ключ або контрольний розряд, що вираховується автоматично, відповідно до стандарту СЕП НБУ;

— **GGG (3 знаки)** – порядковий номер, який засобами програмного забезпечення присвоюється набору аналітичних параметрів. Зазначений набір аналітичних параметрів повинен містити всю необхідну інформацію про власника рахунку;

— **NNNNN (6 знаків)** – номер, який засобами програмного забезпечення присвоюється власнику рахунку під час відкриття йому аналітичного рахунку за відповідним балансовим рахунком.

Рахунки відкриваються за відповідними кодами бюджетної класифікації за видатками.

До початку бюджетного року розпорядники бюджетних коштів вищого рівня подають до відповідних органів Державного казначейства перелік установ, яким виділятимуть кошти на здійснення видатків. На кожному рівні органи Державного казначейства перевіряють відповідність даних, отриманих від вищого органу Держказначейства, переліку розпорядників бюджетних коштів та

одержувачів, що безпосередньо обслуговуються у відповідному органі Державного казначейства.

Для здійснення видатків із загального фонду бюджетів розпорядникам коштів в органах Державного казначейства відкривають аналітичні рахунки за балансовим рахунком 3521 «Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету» (3541 «Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду місцевого бюджету»). Названі рахунки відкриваються на балансі управлінь Держказначейства.

На підставі річного розпису призначень державного бюджету (розпису призначень відповідного місцевого бюджету) органи Державного казначейства реєструють на рахунках позабалансового обліку індивідуальні показники бюджетних призначень у розрізі розпорядників коштів. Одночасно здійснюються такі бухгалтерські проведення:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9215	Затверджені бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін	9225	Затверджені бюджетні призначення із загального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9211	Поточні бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету	9221	Поточні бюджетні призначення із загального фонду місцевих бюджетів

Одночасно формується залишок на рахунку «Асигнування на взяття зобов'язань»:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9231	Асигнування на взяття зобов'язань із загального	9241	Асигнування на взяття зобов'язань із загального

	фонду державного бюджету		фонду місцевих бюджетів
--	--------------------------	--	-------------------------

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9215 (9225) дає інформацію про бюджетні призначення загального фонду бюджетів розпорядникам коштів з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін до розпису.

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9211 (9221) дає інформацію про бюджетні призначення загального фонду державного бюджету з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін до розпису та використаних призначень, у межах яких можуть надійти кошти загального фонду державного чи місцевих бюджетів розпорядникам цих бюджетів на здійснення їх видатків.

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9231 (9241) містить інформацію про суми асигнувань на взяття зобов'язань із загального фонду бюджетів, у межах яких розпорядник бюджетних коштів може зареєструвати зобов'язання в органах Держказначейства.

На підставі щомісячного розпису асигнувань бюджетів органи Державного казначейства реєструють на рахунках позабалансового обліку індивідуальні показники в розрізі розпорядників коштів. Одночасно здійснюються бухгалтерські проведення:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9262	Затверджені бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету за щомісячним розписом асигнувань, з урахуванням змін	9272	Затверджені бюджетні призначення з загального фонду місцевого бюджету за щомісячним розписом асигнувань, з урахуванням змін

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9261	Бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету за	9271	Бюджетні призначення з загального фонду місцевого бюджету за

		щомісячним розписом асигнувань		щомісячним розписом асигнувань
--	--	--------------------------------	--	--------------------------------

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9262 (9272) дає інформацію про бюджетні призначення загального фонду державного чи місцевих бюджетів за щомісячним розписом асигнувань з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін до нього.

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9261 (9271) дає інформацію про бюджетні призначення загального фонду бюджетів за щомісячним розписом асигнувань з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін до нього та невикористаних призначень, у межах яких можуть надійти кошти на здійснення видатків бюджетів.

На підставі індивідуального кошторису, наданого розпорядником коштів, органи Держказначейства реєструють на рахунках позабалансового обліку індивідуальні планові показники за кошторисом. Здійснюються такі бухгалтерські проведення:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9115	Затверджені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін	9125	Затверджені кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9111	Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету	9121	Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9115 (9125) дає інформацію про кошторисні призначення загального фонду бюджетів з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін.

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9111 (9121) дає інформацію про кошторисні призначення

загального фонду бюджетів з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін та невикористаних призначень, у межах яких можуть здійснюватися видатки Держбюджету.

На підставі плану асигнувань, наданого розпорядником коштів, органи Державного казначейства реєструють на рахунках позабалансового обліку індивідуальні планові показники за планом асигнувань. Одночасно здійснюються такі бухгалтерські проведення:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9133	Затверджені призначення з державного бюджету за планом асигнувань, з урахуванням змін	9143	Затверджені призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань, з урахуванням змін

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9131	Поточні призначення з державного бюджету за планом асигнувань	9141	Поточні призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9133 (9143) дає інформацію про призначення загального фонду державного (місцевого) бюджету за планом асигнувань з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін.

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9131 (9141) дає інформацію про призначення загального фонду бюджету за планом асигнувань з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін і невикористаних призначень, у межах яких можуть здійснюватися видатки бюджету.

За збільшення індивідуальних бюджетних призначень щомісячного розпису асигнувань, кошторисів і планів асигнувань у бухгалтерському обліку зазначені операції відображаються за наведеними вище проведеннями. Відповідно, за зменшення індивідуальних бюджетних призначень, кошторисів і планів асигнувань у бухгалтерському обліку зазначені зміни відображаються зворотними проведеннями.

Оплата рахунків розпорядників коштів бюджету здійснюється лише за наявності в обліку органів Державного казначейства їхніх зобов'язань і фінансових зобов'язань.

Розпорядники бюджетних коштів мають право брати зобов'язання:

а) у разі виконання загального фонду кошторису в межах кошторисних призначень, виходячи з необхідності забезпечення виконання пріоритетних заходів поточного бюджетного року та з урахуванням погашення заборгованості минулих періодів;

б) у разі виконання спеціального фонду кошторису в межах кошторисних призначень (відповідно до зведення показників спеціального фонду кошторису).

Облік зобов'язань не здійснюється органами Державного казначейства за власними надходженнями розпорядників коштів.

Органи Державного казначейства України приймають від розпорядників коштів бюджету, які в них обслуговуються, реєстри зобов'язань і фінансових зобов'язань разом з первинними документами (або їх копіями) у межах залишків на відповідних рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку 9231 «Асигнування на взяття зобов'язань із загального фонду державного бюджету» (9241 «Асигнування на взяття зобов'язань із загального фонду місцевих бюджетів»).

Органи ДКУ обліковують зобов'язання та фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів, яких вони обслуговують, на рахунках, відкритих за групами рахунків позабалансового обліку 941 «Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами державного бюджету» (942 «Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами місцевого бюджету»).

Реєстрація зобов'язань здійснюється на підставі даних Реєстру зобов'язань розпорядників коштів бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контраунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контраунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9411	Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету	9421	Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету

А також одночасно проводиться зменшення асигнувань на взяття зобов'язань:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9231	Асигнування на взяття зобов'язань із загального фонду державного бюджету	9241	Асигнування на взяття зобов'язань із загального фонду місцевих бюджетів
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

Кредитовий залишок за рахунком 9231 (9241) дає інформацію про суму асигнувань, у межах яких можна зареєструвати в органах Державного казначейства зобов'язання розпорядників коштів.

Кредитовий залишок за рахунком 9411 (9421) дає інформацію про суму зареєстрованих в обліку органів Держказначейства зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, у межах яких можна зареєструвати фінансові зобов'язання розпорядників коштів.

На підставі даних Реєстру фінансових зобов'язань розпорядників коштів бюджету реєструються фінансові зобов'язання:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9413	Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету	9423	Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету

Одночасно проводиться зменшення зобов'язань розпорядників бюджетних коштів:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9411	Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного	9421	Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого

		бюджету		бюджету
Кредит	9921	Конттрахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Конттрахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

Кредитовий залишок за рахунком 9413 (9423) дає інформацію про суму зареєстрованих в обліку органів казначейства фінансових зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, тобто суму, в межах якої органи Державного казначейства можуть здійснювати оплату рахунків розпорядників за рахунок коштів загального фонду бюджету.

Оплату видатків розпорядників бюджетних коштів здійснюють органи Держказначейства з реєстраційних рахунків розпорядників бюджетних коштів, відкритих в органах Державного казначейства за балансовим рахунком 3521 «Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду бюджету» (3541 «Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду місцевого бюджету»). Для проведення видатків на зазначені рахунки розпорядників бюджетних коштів надходять асигнування.

Здійснюються такі бухгалтерські проведення:

— за рахунками балансового обліку:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	1111	Єдиний казначейський рахунок	1111	Єдиний казначейський рахунок
Кредит	3521	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету	3541	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду місцевого бюджету

— одночасно здійснюються бухгалтерські проведення з віднесення відповідної суми на рахунки управлінського обліку:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	8921	Конттрахунок для пасивних рахунків управлінського обліку	8921	Конттрахунок для пасивних рахунків управлінського обліку
Кредит	8111	Асигнування загального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету	8141	Кошти загального фонду місцевих бюджетів, отримані розпорядниками коштів місцевих бюджетів

— одночасно проводиться зменшення поточних бюджетних призначень:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9211	Поточні бюджетні призначення із загального фонду державного бюджету	9221	Поточні бюджетні призначення із загального фонду місцевих бюджетів
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

— одночасно проводиться зменшення бюджетних призначень за щомісячним розписом асигнувань:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9261	Бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету за щомісячним розписом асигнувань	9271	Бюджетні призначення з загального фонду місцевого бюджету за щомісячним розписом асигнувань
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

Кредитовий залишок за балансовим рахунком 3521 (3541) дає інформацію про залишок коштів розпорядників коштів державного (місцевого) бюджету, у межах якого можуть здійснюватись видатки.

Кредитовий залишок за рахунком 8111 (8141) дає інформацію про суму коштів загального фонду, отриману на здійснення видатків розпорядниками коштів державного (місцевого) бюджету.

Кредитовий залишок за рахунком 9211 (9221) дає інформацію про залишок бюджетних призначень із загального фонду бюджету, у межах якого можуть надійти кошти на здійснення видатків розпорядників коштів.

Кредитовий залишок за рахунком 9261 (9271) дає інформацію про залишок бюджетних призначень із загального фонду за щомісячним розписом асигнувань, у межах якого можуть надійти

до

кінця звітнього місяця кошти на здійснення видатків розпорядників коштів державного (місцевого) бюджету.

Ще раз треба звернути увагу, що оплата рахунків розпорядників коштів бюджету здійснюється лише за наявності в обліку органів Держказначейства їхніх зобов'язань, фінансових зобов'язань і залишків коштів на рахунках розпорядників коштів за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

Інформація про проведені видатки на рахунках розпорядників коштів за балансовим рахунком 3521 (3541) одночасно відображається на відповідних рахунках, відкритих за рахунками:

а) бюджетного обліку:

— 7111 «Видатки загального фонду державного бюджету» (7211 «Видатки загального фонду місцевого бюджету»);

б) рахунками позабалансового обліку:

— 9111 «Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету» (9121 «Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів»);

— 9131 «Поточні призначення з державного бюджету за планом асигнувань» (9141 «Поточні призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань»);

— 9413 «Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету» (9423 «Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету»).

На підставі платіжного доручення розпорядника коштів бюджету та підтвердних документів відповідно до нормативно-правової бази, що регулює бюджетний процес, одночасно здійснюються бухгалтерські проведення:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	3521	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету	3541	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду місцевого бюджету
Кредит	1111	Єдиний казначейський рахунок	1111	Єдиний казначейський рахунок

— одночасно здійснюються бухгалтерські проведення з віднесення відповідної суми на рахунки бюджетного обліку:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	7111	Видатки загального фонду державного бюджету	7211	Видатки загального фонду місцевого бюджету	
Кредит	7911	Контррахунок за видатковими операціями	7911	Контррахунок за видатковими операціями	

Разом з наведеними вище здійснюються проведення, які зменшують залишки кошторисних призначень, поточних призначень за планом асигнувань і фінансових зобов'язань відповідного розпорядника коштів:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9111	Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету	9121	Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів	
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9131	Поточні призначення з державного бюджету за планом асигнувань	9141	Поточні призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань	
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9413	Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету	9423	Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету	
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	

Дебетовий залишок за рахунком бюджетного обліку 7111 (7211) дає інформацію про суму проведених з початку року видатків загального фонду державного та місцевих бюджетів.

6.5.3. Бухгалтерський облік операцій з виконання спеціального фонду державного та місцевих бюджетів за видатками

Для відображення у бухгалтерському обліку операцій за видатками спеціального фонду державного та місцевих бюджетів органи Держказначейства використовують аналітичні рахунки за балансовими рахунками; разунками бюджетного, управлінського та позабалансового обліку:

- 1111 – єдиний казначейський рахунок;
- 3522 – реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету;
- 3542 – реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого бюджету;
- 7121 – видатки спеціального фонду державного бюджету;
- 7221 – видатки спеціального фонду місцевого бюджету;
- 8112 – асигнування спеціального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету;
- 8142 – кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, отримані розпорядниками коштів місцевих бюджетів;
- 8921 – контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку;
- 9112 – поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету;
- 9116 – затверджені кошторисні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету, з урахуванням змін;
- 9122 – поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів;
- 9126 – затверджені кошторисні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін;
- 9212 – поточні бюджетні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету;
- 9216 – затверджені бюджетні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету, з урахуванням змін;
- 9222 – поточні бюджетні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів;
- 9226 – затверджені бюджетні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін;
- 9232 – асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду державного бюджету;
- 9242 – асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів;

- 9412 – зобов’язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету;
- 9414 – фінансові зобов’язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету;
- 9422 – зобов’язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду місцевого бюджету;
- 9424 – фінансові зобов’язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду місцевого бюджету;
- 9921 – контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку.

Рахунки для обліку операцій за видатками спеціального фонду бюджетів відкриваються засобами програмного забезпечення за такою схемою:

BBBB K GGG NNNNNN,

де:

- **BBBB (4 знаки)** – номер балансового рахунку;
- **K (1 знак)** – ключ або контрольний розряд, що вираховується автоматично, відповідно до стандарту СЕП НБУ;
- **GGG (3 знаки)** – порядковий номер, який засобами програмного забезпечення присвоюється набору аналітичних параметрів. Зазначений набір аналітичних параметрів повинен містити всю необхідну інформацію про власника рахунку;
- **NNNNN (6 знаків)** – номер, який засобами програмного забезпечення присвоюється власнику рахунку під час відкриття йому аналітичного рахунку за відповідним балансовим рахунком.

Рахунки відкриваються за відповідними кодами бюджетної класифікації за видатками та видами коштів спеціального фонду бюджету.

На підставі річного розпису призначень державного бюджету та розписів місцевих бюджетів органи Держказначейства реєструють на рахунках позабалансового обліку індивідуальні показники бюджетних призначень в розрізі розпорядників коштів. Одночасно здійснюються такі бухгалтерські проведення:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9216	Затверджені бюджетні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету, з	9226	Затверджені бюджетні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів, з

		урахованням змін		урахованням змін
--	--	------------------	--	------------------

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку		9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9212	Поточні бюджетні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету		9222	Поточні бюджетні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів

Одночасно формується залишок на рахунку «Асигнування на взяття зобов'язань»:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку		9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9232	Асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду державного бюджету		9242	Асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9216 (9226) дає інформацію про бюджетні призначення спеціального фонду бюджету з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін до розпису.

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9212 (9222) дає інформацію про бюджетні призначення спеціального фонду бюджету з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін до розпису та невикористаних призначень, у межах яких можуть надійти кошти на здійснення видатків.

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9232 (9242) містить інформацію про суми асигнувань на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду державного (місцевого) бюджету, у межах яких розпорядник бюджетних коштів може зареєструвати в органах Державного казначейства зобов'язання.

На підставі індивідуального кошторису, наданого розпорядником коштів, органи Держказначейства реєструють на рахунках позабалансового обліку індивідуальні планові показники за кошторисом. Здійснюються такі бухгалтерські проведення:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для па-		9921	Контррахунок для па-

		сивних рахунків позабалансового обліку		сивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9116	Затверджені кошторисні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету, з урахуванням змін	9126	Затверджені бюджетні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Конттрахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Конттрахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9112	Поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету	9122	Поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9116 (9126) дає інформацію про кошторисні призначення спеціального фонду з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін.

Кредитовий залишок за рахунком позабалансового обліку 9112 (9122) дає інформацію про кошторисні призначення спеціального фонду державного та місцевих бюджетів з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін і невикористаних призначень, у межах яких можуть здійснюватися видатки.

У разі збільшення показників річного розпису та кошторисів у бухгалтерському обліку зазначені операції відображаються за наведеними вище проведеннями.

У разі виконання спеціального фонду кошторису розпорядники бюджетних коштів мають право брати зобов'язання в межах кошторисних призначень (відповідно до зведення показників спеціального фонду кошторису). Проте на сьогодні не здійснюється облік зобов'язань за власними надходженнями розпорядників.

Органи Державного казначейства України відповідно до Порядку обліку зобов'язань розпорядників коштів бюджету в органах Державного казначейства приймають від розпорядників бюджетних коштів, які в них обслуговуються, реєстри зобов'язань разом з первинними документами (або їх копіями) у межах залишків на відповідних рахунках, відкритих за рахунками позабалансового обліку 9232 «Асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду державного бюджету» (9242

«Асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів»).

Органи Держказначейства обліковують зобов'язання та фінансові зобов'язання розпорядників коштів бюджетів, яких вони обслуговують, на рахунках, відкритих за групою рахунків позабалансового обліку 941 «Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами державного бюджету» (942 «Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами місцевого бюджету»).

На підставі даних Реєстру зобов'язань розпорядників коштів бюджету реєструються зобов'язання. Здійснюються такі проведення:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9412	Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету	9422	Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду місцевого бюджету

Одночасно зменшується сума асигнувань на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду державного бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9232	Асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду державного бюджету	9242	Асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

Кредитовий залишок за рахунком 9232 (9242) дає інформацію про суму асигнувань, у межах якої можна зареєструвати в органах Державного казначейства зобов'язання розпорядників коштів.

Кредитовий залишок за рахунком 9412 (9422) дає інформацію про суму зареєстрованих в обліку органів Держказначейства зобов'язань розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду бюджетів.

На підставі даних Реєстру фінансових зобов'язань розпорядників коштів бюджету реєструються фінансові зобов'язання. Здійснюються проведення за рахунками позабалансового обліку:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9414	Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету	9424	Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду місцевого бюджету

Одночасно зменшується сума зобов'язань розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду держбюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9412	Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету	9422	Зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду місцевого бюджету
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

Кредитовий залишок за рахунком 9414 (9424) дає інформацію про суму зареєстрованих в обліку органів казначейства фінансових зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, тобто суму, в межах якої органи Державного казначейства можуть здійснювати за рахунок коштів спеціального фонду бюджетів оплату рахунків розпорядників бюджетних коштів (крім власних надходжень).

Оплата видатків розпорядників бюджетних коштів здійснюється органами Державного казначейства з реєстраційних рахунків розпорядників бюджетних коштів, відкритих в органах Держказначейства України за балансовим рахунком 3522 «Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету» (3542 «Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого

бюджету»). Для проведення витатків на зазначені рахунки розпорядників бюджетних коштів надходять асигнування спеціального фонду бюджетів.

Здійснюються такі бухгалтерські проведення:

— за рахунками балансового обліку:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	1111	Єдиний казначейський рахунок	1111	Єдиний казначейський рахунок
Кредит	3522	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету	3542	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого бюджету

— одночасно здійснюються проведення з віднесення відповідної суми на рахунки управлінського обліку:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	8921	Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку	8921	Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку
Кредит	8112	Асигнування спеціального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету	8142	Кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, отримані розпорядниками коштів місцевих бюджетів

— одночасно відноситься відповідна сума на рахунки позабалансового обліку:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9212	Поточні бюджетні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету	9222	Поточні бюджетні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

Кредитовий залишок за балансовим рахунком 3522 (3542) дає інформацію про залишок коштів розпорядників коштів

відповідного бюджету, в межах якого можуть здійснюватися видатки спеціального фонду бюджету.

Кредитовий залишок за рахунком 9212 (9222) дає інформацію про залишок бюджетних призначень за коштами спеціального фонду відповідного бюджету, в межах якого можуть надійти кошти на здійснення видатків розпорядників коштів.

Оплата рахунків розпорядників коштів бюджету здійснюється лише за наявності в обліку органів Державного казначейства їх зобов'язань, фінансових зобов'язань (крім власних надходжень розпорядників бюджетних коштів) і залишків коштів на рахунках розпорядників коштів, відкритих за балансовим рахунком 3522 (3542) за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

Інформація про проведені видатки на рахунках розпорядників коштів за балансовим рахунком 3522 (3542) одночасно відображається на відповідних рахунках, відкритих за рахунками:

а) бюджетного обліку:

— 7121 «Видатки спеціального фонду державного бюджету», (7221 «Видатки спеціального фонду місцевого бюджету»);

б) управлінського обліку:

— 9112 «Поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету» (9122 «Поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів»);

— 9414 «Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету» (9424 «Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду місцевого бюджету»).

На підставі платіжного доручення розпорядника коштів бюджету та підтвердних документів відповідно до нормативно-правової бази, яка регулює бюджетний процес, здійснюються бухгалтерські проведення:

— за рахунками балансового обліку:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	3522	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету	3542	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого бюджету
Кредит	1111	Єдиний казначейський	1111	Єдиний казначейський

		рахунок		рахунок
--	--	---------	--	---------

— одночасно здійснюються бухгалтерські проведення з віднесення відповідної суми на рахунки бюджетного обліку:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	7121	Видатки спеціального фонду державного бюджету	7221	Видатки спеціального фонду місцевого бюджету
Кредит	7911	Контррахунок за видатковими операціями	7911	Контррахунок за видатковими операціями

Одночасно здійснюються проведення, які зменшують залишки з поточних кошторисних призначень і фінансових зобов'язань відповідного розпорядника коштів за рахунками позабалансового обліку:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9112	Поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету	9122	Поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9414	Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету	9424	Фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду місцевого бюджету
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

Дебетовий залишок за рахунком бюджетного обліку 7121 (7221) дає інформацію про суму проведених з початку року видатків спеціального фонду відповідного бюджету.

Під час проведення видатків за рахунок власних надходжень розпорядників бюджетних коштів не здійснюється проведення за обліком зобов'язань розпорядників бюджетних коштів.

Бухгалтерський облік операцій за власними надходженнями розпорядників коштів здійснюється аналогічно до виконання спеціального фонду державного та місцевих бюджетів за видатками.

Необхідно враховувати такі відмінності:

— органи Державного казначейства не здійснюють облік зобов'язань за власними надходженнями розпорядників коштів;

— оплата рахунків розпорядників коштів бюджету здійснюється лише за наявності залишків коштів на рахунках розпорядників коштів за відповідними групами власних надходжень і кошторисних призначень за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

6.6. Результат виконання бюджетів

Під результатом виконання бюджетів необхідно розуміти загальну суму доходів і видатків, проведених за поточний бюджетний період. Відповідно до статті 3 Бюджетного кодексу України, бюджетний період для всіх бюджетів становить календарний рік, який починається 1 січня кожного року та закінчується 31 грудня того самого року.

По завершенні бюджетного року органи Державного казначейства розпочинають складання річної фінансової звітності. Перш як перейти до складання фінансової звітності, органи Державного казначейства проводять інвентаризацію всіх рахунків і визначають результат виконання державного та місцевих бюджетів (результат визначається за кожним бюджетом окремо).

Результатом виконання бюджету може бути профіцит бюджету або дефіцит бюджету.

Відповідно до статті 2 Бюджетного кодексу України:

а) профіцит бюджету – перевищення доходів бюджету над його видатками;

б) дефіцит бюджету – перевищення видатків бюджету над його доходами.

Визначення результату виконання бюджетів здійснюється у **чотири етапи**:

1) **На першому етапі** проводиться велика підготовча робота, тобто перевіряються всі первинні документи і записи з них в облікових регістрах на предмет повноти та правильності відображення в них операцій з виконання бюджетів.

2) **На другому етапі** перевіряються обороти і залишки за рахунками синтетичного обліку.

3) **На третьому етапі** проводиться річне закриття рахунків на територіальному рівні, а для визначення результату виконання державного бюджету здійснюється бухгалтерська консолідація на центральний рівень інформації про виконання держбюджету. **Порядок закриття рахунків після закінчення бюджетного періоду визначений Бюджетним кодексом України.**

4) **На четвертому етапі** визначається результат виконання державного та місцевих бюджетів за поточний рік. Результат виконання держбюджету визначає Державне казначейство України на центральному рівні, а результат виконання кожного місцевого бюджету визначають органи Держказначейства на регіональному

рівні. Ця операція здійснюється шляхом списання доходів і видатків на результат виконання бюджету.

Перші два етапи необхідно проводити і на територіальному, і на центральному рівні.

На третьому етапі, відповідно до статті 57 Бюджетного кодексу України, не пізніше 31 грудня або на останній день іншого бюджетного періоду Державне казначейство України закриває всі рахунки, відкриті у поточному бюджетному періоді. Тобто в останній робочий день року списуються залишки, що склалися на рахунках розпорядників коштів Держбюджету, відкритих в органах ДКУ за балансовим рахунком 3521 «Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету». Залишки, що склалися на рахунках розпорядників коштів місцевих бюджетів, можуть не списуватись, але в наступному бюджетному періоді на суму залишку, що склався на рахунку на кінець бюджетного року, зменшується сума бюджетних асигнувань у наступному бюджетному періоді.

Під час списання залишків з рахунків розпорядників коштів держбюджету здійснюються такі бухгалтерські проведення:

— на суму залишку асигнувань на реєстраційному рахунку:

Дебет	3521	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету
Кредит	1111	Єдиний казначейський рахунок

— одночасно зменшується сума отриманих асигнувань:

Дебет	8111	Асигнування загального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів держбюджету
Кредит	8921	Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку

— одночасно збільшуються бюджетні призначення за коштами загального фонду бюджету:

Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9211	Поточні бюджетні призначення за коштами загального фонду державного бюджету

— одночасно збільшуються бюджетні призначення за щомісячним розписом асигнувань:

Дебет	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9261	Бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету за щомісячним розписом асигнувань

Після проведення зазначеної операції **закриваються рахунки** бюджетного, управлінського та позабалансового обліку. За рахунками бюджетного обліку, призначеними для обліку інформації про виконання державного бюджету за доходами, видатками та кредитуванням за вирахуванням погашення, здійснюються операції з консолідації інформації на центральний рівень. До рахунків, які закриваються на територіальному та центральному рівні, належать такі:

- 6113 – доходи державного бюджету, що підлягають розподілу між загальним і спеціальним фондами;
- 6123 – доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу між загальним і спеціальним фондами;
- 6211 – доходи, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами;
- 6221 – доходи, які підлягають розподілу між рівнями бюджету;
- 6411 – кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету, що підлягають розподілу;
- 6412 – інші кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету;
- 6421 – кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу;
- 6422 – інші кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету;
- 8111 – асигнування загального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету;
- 8112 – асигнування спеціального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету;
- 8141 – кошти загального фонду місцевих бюджетів, отримані розпорядниками коштів місцевих бюджетів;
- 8142 – кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, отримані розпорядниками коштів місцевих бюджетів;
- 9111 – поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету;
- 9112 – поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету;

- 9115 – затверджені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін;
- 9116 – затверджені кошторисні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету, з урахуванням змін;
- 9121 – поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів;
- 9122 – поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів;
- 9125 – затверджені кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін;
- 9126 – затверджені кошторисні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін;
- 9131 – поточні призначення з державного бюджету за планом асигнувань;
- 9133 – затверджені призначення з державного бюджету за планом асигнувань, з урахуванням змін;
- 9141 – поточні призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань;
- 9143 – затверджені призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань, з урахуванням змін;
- 9211 – поточні бюджетні призначення за коштами загального фонду державного бюджету;
- 9212 – поточні бюджетні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету;
- 9215 – затверджені бюджетні призначення за коштами загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін;
- 9216 – затверджені бюджетні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету, з урахуванням змін;
- 9221 – поточні бюджетні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів;
- 9222 – поточні бюджетні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів;
- 9225 – затверджені бюджетні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін;
- 9226 – затверджені бюджетні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін;
- 9231 – асигнування на взяття зобов'язань за коштами загального фонду державного бюджету;
- 9232 – асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду державного бюджету;

— 9241 – асигнування на взяття зобов'язань за коштами загального фонду місцевих бюджетів;

— 9242 – асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів;

— 9261 – бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету за щомісячним розписом асигнувань;

— 9262 – затверджені бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету за щомісячним розписом асигнувань, з урахуванням змін;

— 9271 – бюджетні призначення з загального фонду місцевого бюджету за щомісячним розписом асигнувань;

— 9272 – затверджені бюджетні призначення з загального фонду місцевого бюджету за щомісячним розписом асигнувань, з урахуванням змін;

— 9311 – поточні планові показники за доходами загального фонду державного бюджету;

— 9312 – поточні планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету;

— 9313 – затверджені планові показники за доходами загального фонду державного бюджету;

— 9314 – затверджені планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету;

— 9321 – поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету;

— 9322 – поточні планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету;

— 9323 – затверджені планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету;

— 9324 – затверджені планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету.

Тобто закриваються всі рахунки, які використовувалися для обліку операцій за доходами та видатками бюджетів за 6, 7, 8 і 9 класами рахунків Плану рахунків.

Закриття рахунків, відкритих за зазначеними вище рахунками бюджетного, управлінського та позабалансового обліку, проводиться бухгалтерським способом шляхом складання бухгалтерських проведення на суму залишків, які склалися на кінець бюджетного року на відповідних рахунках.

1) Закриття рахунків бюджетного обліку:

а) за доходами бюджету, що підлягають розподілу між загальним і спеціальним фондами:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	6113	Доходи державного бюджету, що підлягають розподілу між загальним і спеціальним фондами	6123	Доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу між загальним і спеціальним фондами	
Кредит	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	

б) за доходами бюджету, що підлягають розподілу між бюджетами:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	6211	Доходи, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами	6221	Доходи, які підлягають розподілу між рівнями бюджету	
Кредит	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	

в) за коштами, тимчасово віднесеними на доходи бюджету, що підлягають розподілу:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	6411	Кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету, що підлягають розподілу	6422	Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету, що підлягають розподілу	
Кредит	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	

г) за іншими коштами, тимчасово віднесеними на доходи бюджету:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	6412	Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету	6421	Інші кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету	
Кредит	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	

2) Закриття рахунків управлінського обліку:

а) за асигнуваннями загального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	8111	Асигнування загального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету	8141	Кошти загального фонду місцевих бюджетів, отримані розпорядниками коштів місцевих бюджетів
Кредит	8921	Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку	8921	Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку

б) за асигнуваннями спеціального фонду бюджету, отриманими розпорядниками коштів бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	8112	Асигнування спеціального фонду державного бюджету, отримані розпорядниками коштів державного бюджету	8142	Кошти спеціального фонду місцевих бюджетів, отримані розпорядниками коштів місцевих бюджетів
Кредит	8921	Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку	8921	Контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку

3) Закриття рахунків позабалансового обліку.

Здійснюються окремі, незалежні одне від одного, проведення:

3.1) за поточними кошторисними призначеннями за коштами загального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9111	Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету	9121	Поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.2) за поточними кошторисними призначеннями за коштами спеціального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9112	Поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету	9122	Поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.3) за затвердженими кошторисними призначеннями за коштами загального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9115	Затвержені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін	9125	Затвержені кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.4) за затвердженими кошторисними призначеннями за коштами спеціального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9116	Затвержені кошторисні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету, з урахуванням змін	9126	Затвержені кошторисні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.5) за поточними призначеннями за планом асигнувань:

	З державного бюджету	З місцевих бюджетів
--	-----------------------------	----------------------------

Дебет	9131	Поточні призначення з державного бюджету за планом асигнувань	9141	Поточні призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.6) за затвердженими призначеннями бюджету за планом асигнувань:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9133	Затверджені призначення з державного бюджету за планом асигнувань, з урахуванням змін	9143	Затверджені призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань, з урахуванням змін
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.7) за поточними бюджетними призначеннями з загального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9211	Поточні бюджетні призначення за коштами загального фонду державного бюджету	9221	Поточні бюджетні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.8) за поточними бюджетними призначеннями зі спеціального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9212	Поточні бюджетні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету	9222	Поточні бюджетні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.9) за затвердженими бюджетними призначеннями за коштами загального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9215	Затверджені бюджетні призначення за коштами загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін	9225	Затверджені бюджетні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.10) за затвердженими бюджетними призначеннями за коштами спеціального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9216	Затверджені бюджетні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету, з урахуванням змін	9226	Затверджені бюджетні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.11) за асигнуваннями на взяття зобов'язань за коштами загального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9231	Асигнування на взяття зобов'язань за коштами загального фонду державного бюджету	9241	Асигнування на взяття зобов'язань за коштами загального фонду місцевих бюджетів
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.12) за асигнуваннями на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду бюджету:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9232	Асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду державного бюджету		9242	Асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку		9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.13) за бюджетними призначеннями за щомісячним розписом асигнувань:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9261	Бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету за щомісячним розписом асигнувань		9271	Бюджетні призначення з загального фонду місцевого бюджету за щомісячним розписом асигнувань
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку		9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.14) за затвердженими бюджетними призначеннями з загального фонду бюджету за помісячним розписом асигнувань:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9262	Затвержені бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань, з урахуванням змін		9272	Затвержені бюджетні призначення з загального фонду місцевого бюджету за помісячним розписом асигнувань, з урахуванням змін
Кредит	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку		9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

3.15) за поточними плановими показниками за доходами загального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9311	Поточні планові показники за доходами загального фонду державного бюджету	9321	Поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету

3.16) за поточними плановими показниками за доходами спеціального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9312	Поточні планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету	9322	Поточні планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету

3.17) за затвердженими плановими показниками за доходами загального фонду бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку
Кредит	9313	Затверджені планові показники за доходами загального фонду державного бюджету	9323	Затверджені планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету

3.18) за затвердженими плановими показниками за доходами спеціального фонду бюджету:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку	
Кредит	9314	Затвержені планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету	9324	Затвержені планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету	

Оскільки, як уже зазначалося, результат виконання державного бюджету визначається на центральному рівні, то управління Державного казначейства здійснюють закриття відповідних рахунків 6 та 7 класів рахунків. В управлінні Держказначейства здійснюють такі бухгалтерські проведення:

1) На суму проведених касових видатків і наданих позичок із загального та спеціального фондів державного бюджету (дебетове сальдо за рахунками, відкритими за рахунками 7111, 7121, 7131, 7132):

— за загальним фондом бюджету:

Дебет	7911	Контррахунок за видатковими операціями
Кредит	7111	Видатки загального фонду державного бюджету

— за спеціальним фондом бюджету:

Дебет	7911	Контррахунок за видатковими операціями
Кредит	7121	Видатки спеціального фонду державного бюджету

— за кредитуванням загального фонду бюджету за вирахуванням погашення:

Дебет	7921	Контррахунок за операціями з кредитуванням за вирахуванням погашення
Кредит	7131	Кредитування загального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення

— за кредитуванням спеціального фонду бюджету за вирахуванням погашення:

Дебет	7921	Контррахунок за операціями з кредитуванням за вирахуванням погашення
Кредит	7132	Кредитування спеціального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення

2) На суму отриманих доходів і повернутих позичок до загального та спеціального фондів державного бюджету (кредитове сальдо за рахунками, відкритими за рахунками 6111, 6112, 6114, 7131, 7132):

— за доходами загального фонду бюджету:

Дебет	6111	Доходи загального фонду державного бюджету
Кредит	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів

— за доходами спеціального фонду бюджету:

Дебет	6112	Доходи спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки
Кредит	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів

а також:

Дебет	6114	Власні кошти розпорядників коштів державного бюджету
Кредит	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів

— за кредитуванням за вирахуванням погашення:

Дебет	7131	Кредитування загального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення
Кредит	7921	Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення

а також:

Дебет	7132	Кредитування спеціального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення
Кредит	7921	Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення

Після закриття рахунків територіальні управління Державного казначейства готують і подають Державному казначейству України інформацію про отримані доходи, повернуті позички, проведені видатки та надані кредити.

На центральному рівні здійснюється бухгалтерська консолідація інформації. Державне казначейство України здійснює бухгалтерські проведення на підставі інформації територіальних управлінь.

1) На суму доходів і повернутих позичок до загального та спеціального фондів державного бюджету здійснюються окремі, незалежні одне від одного, відповідні проведення:

— за доходами бюджету:

Дебет	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів
Кредит	6111	Доходи загального фонду державного бюджету

а також:

Дебет	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів
Кредит	6112	Доходи спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки

а також:

Дебет	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів
Кредит	6114	Власні кошти розпорядників коштів державного бюджету

— за кредитуванням за вирахуванням погашення:

Дебет	7921	Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення
Кредит	7131	Кредитування загального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення

а також:

Дебет	7921	Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення
Кредит	7132	Кредитування спеціального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення

2) На суму проведених касових видатків і наданих позичок із загального та спеціального фондів державного бюджету:

— за видатками бюджету:

Дебет	7111	Видатки загального фонду державного бюджету
Кредит	7911	Контррахунок за видатковими операціями

а також:

Дебет	7121	Видатки спеціального фонду державного бюджету
Кредит	7911	Контррахунок за видатковими операціями

— за кредитуванням бюджету за вирахуванням погашення:

Дебет	7131	Кредитування загального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення
Кредит	7921	Контррахунок за операціями з кредитуванням за вирахуванням погашення

а також:

Дебет	7132	Кредитування спеціального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення
Кредит	7921	Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення

Після проведення всіх операцій, на четвертому етапі, визначається результат виконання бюджетів. Результат виконання бюджетів визначається окремо за загальним і спеціальним фондами бюджетів.

Для забезпечення відображення у бухгалтерському обліку операцій за результатом виконання бюджетів використовують такі рахунки:

- 5111 – результат виконання загального фонду державного бюджету;
- 5112 – результат виконання спеціального фонду державного бюджету;
- 5121 – результат виконання загального фонду місцевого бюджету;
- 5122 – результат виконання спеціального фонду місцевого бюджету;
- 5911 – контррахунок за результатом виконання бюджету.

Для визначення результату виконання загального та спеціального фондів бюджетів проводиться списання доходів і видатків на результат виконання бюджетів. При цьому здійснюються такі бухгалтерські проведення, незалежно одне від одного:

- 1) Списуються доходи бюджету на результат його виконання:

а) за загальним фондом бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	6111	Доходи загального фонду державного бюджету	6121	Доходи загального місцевого бюджету
Кредит	5111	Результат виконання загального фонду державного бюджету	5121	Результат виконання загального місцевого бюджету

б) за спеціальним фондом бюджету:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	6112	Доходи спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки	6122	Доходи спеціального місцевого бюджету, які направляються на спеціальні видатки
Кредит	5112	Результат виконання спеціального фонду державного бюджету	5122	Результат виконання спеціального місцевого бюджету

а також:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	6114	Власні кошти розпорядників коштів державного бюджету	6124	Власні кошти розпорядників коштів місцевого бюджету
Кредит	5112	Результат виконання спеціального фонду державного бюджету	5122	Результат виконання спеціального місцевого бюджету

2) Списується кредитування бюджету за вирахуванням погашення (на суму кредитового сальдо за рахунками 7131, 7132, 7231, 7232):

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	7131	Кредитування загального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення	7231	Кредитування загального місцевого бюджету за вирахуванням погашення
Кредит	5111	Результат виконання загального фонду	5121	Результат виконання загального фонду

		державного бюджету		місцевого бюджету
--	--	--------------------	--	-------------------

а також:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	7132	Кредитування спеціального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення	7232	Кредитування спеціального фонду місцевого бюджету за вирахуванням погашення	
Кредит	5112	Результат виконання спеціального фонду державного бюджету	5122	Результат виконання спеціального фонду місцевого бюджету	

3) Закриваються контррахунки 6 та 7 класів (на суму проведених операцій за основними рахунками 6 та 7 класів: 6111, 6112, 6114, 6121, 6122, 6124, 7131, 7132, 7231, 7232):

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	5911	Контррахунок за результатом виконання бюджету	5911	Контррахунок за результатом виконання бюджету	
Кредит	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	6911	Контррахунок за операціями за доходами бюджетів	

а також:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	5911	Контррахунок за результатом виконання бюджету	5911	Контррахунок за результатом виконання бюджету	
Кредит	7921	Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення	7921	Контррахунок за операціями з кредитування за вирахуванням погашення	

4) Списують видатки бюджету на результат його виконання:
а) за загальним фондом бюджету:

		З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	5111	Результат виконання загального фонду державного бюджету	5121	Результат виконання загального фонду місцевого бюджету	

Кредит	7111	Видатки загального фонду державного бюджету	7211	Видатки загального місцевого бюджету
--------	------	---	------	--------------------------------------

б) за спеціальним фондом бюджету:

		З державного бюджету	З місцевих бюджетів	
Дебет	5112	Результат виконання спеціального фонду державного бюджету	5122	Результат виконання спеціального фонду місцевого бюджету
Кредит	7121	Видатки спеціального фонду державного бюджету	7221	Видатки спеціального фонду місцевого бюджету

5) Списується кредитування за вирахуванням погашення на результат виконання бюджету (на суму дебетового сальдо за рахунками 7131, 7132, 7231, 7232):

		З державного бюджету	З місцевих бюджетів	
Дебет	5111	Результат виконання загального фонду державного бюджету	5121	Результат виконання загального фонду місцевого бюджету
Кредит	7131	Кредитування загального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення	7231	Кредитування загального фонду місцевого бюджету за вирахуванням погашення

а також:

		З державного бюджету	З місцевих бюджетів	
Дебет	5112	Результат виконання спеціального фонду державного бюджету	5122	Результат виконання спеціального фонду місцевого бюджету
Кредит	7132	Кредитування спеціального фонду державного бюджету за вирахуванням погашення	7232	Кредитування спеціального фонду місцевого бюджету за вирахуванням погашення

б) Закриваються контррахунки 7 класу (на суму проведених операцій за основними рахунками 7 класу: 7111, 7121, 7131, 7132, 7211, 7221, 7231, 7232):

		З державного бюджету	З місцевих бюджетів	
Дебет	7911	Контррахунок за видатковими операціями	7911	Контррахунок за видатковими операціями

Кредит	5911	Контррахунок за результатом виконання бюджету	5911	Контррахунок за результатом виконання бюджету
--------	------	---	------	---

а також:

	З державного бюджету		З місцевих бюджетів	
Дебет	7921	Контррахунок за операціями з кредитуванням за вирахуванням погашення	7921	Контррахунок за операціями з кредитуванням за вирахуванням погашення
Кредит	5911	Контррахунок за результатом виконання бюджету	5911	Контррахунок за результатом виконання бюджету

Після визначення результату виконання бюджетів можна зробити висновок про його виконання. Якщо за рахунками 5111, 5112, 5121, 5122 складається кредитовий залишок, то це свідчить про те, що доходів у поточному році надійшло до бюджетів більше, ніж проведено видатків. Тобто бюджет виконано з профіцитом.

6.7. Фінансова звітність про виконання бюджетів

6.7.1. Основні засади складання фінансової звітності

Відповідно до статті 56 Бюджетного кодексу України бухгалтерський облік усіх операцій з виконання Державного бюджету України здійснюють органи Державного казначейства. Розпорядники бюджетних коштів усіх рівнів ведуть бухгалтерський облік виконання кошторисів відповідно до правил, встановлених Держказначейством. Бухгалтерському обліку підлягають усі доходи і видатки бюджету, джерела фінансування дефіциту бюджету, а також інші операції, які здійснюються в процесі виконання бюджету. Усі надходження до бюджету та витрати заносяться на рахунки в хронологічному порядку, відповідно до встановленої законодавством процедури, а всі бухгалтерські записи підтверджуються документально.

Єдині форми та методика звітності про виконання Державного бюджету України встановлюються Державним казначейством за погодженням з Рахунковою палатою та Міністерством фінансів України. Розпорядники бюджетних коштів, відповідно до єдиної методики звітності, складають і подають докладні звіти, що містять бухгалтерські баланси, дані про виконання кошторисів, результати діяльності та іншу інформацію за встановленими формами.

Підготовка та подання форм звітності про виконання державного і місцевих бюджетів базується на таких **принципах бухгалтерського обліку та звітності**:

1) Законність – звітність про виконання бюджетів повинна відповідати правилам і процедурам, передбаченим законодавчими та нормативними актами.

2) Достовірність – правдиве відображення у бухгалтерській (фінансовій) звітності операцій з дотриманням вимог відповідних нормативних актів.

3) Повнота бухгалтерського обліку – всі операції з виконання державного та місцевих бюджетів підлягають реєстрації на рахунках бухгалтерського обліку без будь-яких винятків.

4) Дата операції – операції з виконання бюджетів реєструються в бухгалтерському обліку на момент їх проведення, що відповідає касовому методу ведення бухгалтерського обліку.

5) Прийнятність вхідного балансу – залишки за рахунками на початок поточного звітного періоду мають відповідати залишкам станом на кінець попереднього звітного періоду.

6) Превалювання суті над формою – операції обліковуються та розкриваються у звітності відповідно до їхньої суті та економічного змісту, а не за їхньою юридичною формою.

7) Суттєвість – у звітах має відобразитися вся суттєва інформація, корисна для прийняття рішень керівництвом. Інформація є суттєвою, якщо її відсутність або перекручення може вплинути на економічні рішення користувачів звітності.

8) Доречність – корисність інформації для підготовки та прийняття економічних рішень.

9) Відкритість – фінансові звіти мають бути достатньо зрозумілими і докладними, щоб уникнути двозначності, правдиво відображати операції з необхідними поясненнями в записках. Операції повинні відповідати змісту статей звітів. Звітність має бути чітко викладена і зрозуміла для користувача.

10) Сталість – постійне, впродовж бюджетного року, застосування обраних методів. Зміна методів обліку потребує додаткового обґрунтування і розкриття у фінансових звітах.

11) Правильність – сумлінне застосування прийнятих правил і процедур.

12) Обережність – обґрунтована, виважена оцінка фактів.

13) Незалежність – відокремленість бюджетних років (звітних періодів).

14) Порівнянність – можливість визначення тенденцій виконання бюджету через зіставлення інформації, що міститься у бухгалтерському обліку і звітності за певний період.

15) Своєчасність – забезпечення своєчасною інформацією органів законодавчої та виконавчої влади, які ухвалюють рішення, оцінюють виконання бюджету, готують пропозиції щодо складання бюджетів тощо, та інших користувачів.

16) Безперервність – оцінювання активів виходячи з того, що процес виконання бюджетів є постійним (упродовж бюджетного року).

17) Консолідація – складання зведеної звітності про виконання бюджетів у розрізі рівнів бюджетів, за винятком залишків за внутрішньосистемними розрахунками.

18) Окреме відображення активів і пасивів – усі рахунки активів і пасивів оцінюються окремо і відображаються в розгорнутому вигляді.

Бюджетним кодексом встановлюються відповідно до періодичності подання місячна, квартальна та річна звітність про виконання державного бюджету.

Місячна звітність про виконання держбюджету надається Державним казначейством України Верховній Раді, Кабінету Міністрів, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним. Інформація про виконання захищених статей державного бюджету, використання коштів з резервного фонду Кабінету Міністрів України надається не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним (стаття 59 Бюджетного кодексу).

До 25 числа місяця, наступного за звітним, Державне казначейство України подає Верховній Раді, Кабінету Міністрів, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів зведені показники звітів про виконання державного бюджету, бюджетів Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва та Севастополя. Звіт про бюджетну (кредиторську) заборгованість надається Держказначейством України не пізніше 15 числа другого місяця, наступного за звітним.

Квартальний звіт про виконання Державного бюджету України надається Державним казначейством України Верховній Раді, Кабінету Міністрів, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів не пізніше ніж через 35 днів після закінчення звітного кварталу (стаття 60 Бюджетного кодексу).

Квартальний звіт про виконання Державного бюджету України повинен містити такі частини:

- 1) Звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України.
- 2) Звіт про рух грошових коштів.
- 3) Звіт про виконання Державного бюджету України.
- 4) Інформацію про стан державного боргу.
- 5) Зведені показники звітів про виконання бюджетів.
- 6) Звіт про кредити та операції, що стосуються державних гарантійних зобов'язань.

Особливості та процедуру розгляду річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України встановлено статтею 62 Бюджетного кодексу. **Річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України** подається Кабінетом Міністрів Верховній Раді не пізніше 1 травня року, наступного за звітним, та повинен містити такі частини:

- 1) Звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України.
- 2) Звіт про виконання Державного бюджету України.
- 3) Звіт про рух грошових коштів.
- 4) Інформацію про виконання захищених статей видатків Державного бюджету України.
- 5) Звіт про бюджетну заборгованість.
- 6) Звіт про використання коштів з резервного фонду Кабінету Міністрів України.
- 7) Інформацію про стан державного боргу.
- 8) Звіт про кредити та операції, що стосуються державних гарантійних зобов'язань.
- 9) Зведені показники звітів про виконання бюджетів.
- 10) Інформацію про виконання місцевих бюджетів.
- 11) Іншу інформацію, визнану Кабінетом Міністрів України необхідною для пояснення звіту.

Рахункова палата впродовж двох тижнів з дня офіційного подання Кабінетом Міністрів України річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України готує висновки до цього звіту з пропозиціями щодо використання коштів держбюджету. Звичайно, в такий стислий термін важко опрацювати такий масштабний документ, яким є річний звіт про виконання державного бюджету. Утім, відповідно до статті 26 Бюджетного кодексу України, зовнішній контроль та аудит фінансової діяльності бюджетних установ також здійснює Рахункова палата, тому з огляду на зазначене вище та на виконання статей 62 та 110 Бюджетного кодексу висновки Рахункової палати повинні містити інформацію про:

- а) достовірність звітних показників про виконання державного бюджету та повноту надання звітної інформації;
- б) дотримання закону про Державний бюджет України на відповідний рік у розрізі текстових статей, які вплинули на стан виконання бюджету;
- в) дотримання пріоритетів бюджетної політики на поточний рік, визначених законом про Державний бюджет України;
- г) оцінку впливу змін макроекономічних показників у звітному році на виконання державного бюджету;
- г) оцінку ефективності здійснення органами Державного казначейства України операцій з коштами державного та місцевих бюджетів та управління бюджетними ресурсами держави в цілому;

д) оцінку втрат державного бюджету внаслідок дії пільг, які надавалися суб'єктам господарювання зі сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, а також списання та реструктуризації податкової заборгованості, фінансових санкцій і надання відстрочень у здійсненні фінансової політики держави за матеріалами Державної податкової адміністрації, Державної митної служби, інших фіскальних органів;

е) аналіз та оцінку впливу пільг, компенсацій, субсидій окремим категоріям громадян на виконання бюджету та їхня ефективність у здійсненні фінансової політики держави;

є) підсумки контрольної роботи Рахункової палати за звітний рік з аналітичними висновками, огляд встановлених правопорушень (вад) у процесі виконання, оцінку наслідків їх негативного впливу на стан державних фінансів і пропозиції щодо їх усунення.

Звіт Кабінету Міністрів України перед Верховною Радою про виконання закону про Державний бюджет представляє міністр фінансів України. Верховна Рада може заслухати головних розпорядників коштів держбюджету щодо використання ними бюджетних коштів. Із співповіддю про виконання закону про державний бюджет виступають Голова Комітету Верховної Ради України з питань бюджету та Голова Рахункової палати (стаття 62 Бюджетного кодексу). Верховна Рада України ухвалює рішення щодо звіту про виконання закону про Державний бюджет України.

Проте подання звітності (місячної, квартальної, річної) є видимою частиною велетенського айсберга, яка лише підсумовує узагальнення бухгалтерської інформації. Для розуміння всього процесу складання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів розглянемо такі аспекти.

Фінансова звітність про виконання бюджетів має відповідати потребам значної кількості користувачів поза казначейством. Такими користувачами є:

- Верховна Рада України;
- Кабінет Міністрів України;
- Адміністрація Президента України;
- Міністерство фінансів України;
- Рахункова палата України;
- місцеві органи виконавчої влади;
- податкові органи;
- українські та міжнародні фінансові організації.

Інформація про виконання державного та місцевих бюджетів потрібна для виконання регулювальних і наглядових функцій.

Своєчасні та достовірні дані про виконання місцевих бюджетів дають змогу:

- спостерігати за ходом виконання бюджетів та їхнім розвитком;
- вживати заходів для забезпечення контролю за операціями з виконання державного та місцевих бюджетів.

Інформація про виконання бюджетів характеризує економіку держави і використовується для оцінки минулих і майбутніх результатів виконання місцевих бюджетів (зовнішні користувачі – Міністерство фінансів України та його органи, інші органи законодавчої і виконавчої влади) та з метою планування, оцінки й контролю за щоденними операціями органів Державного казначейства (внутрішні користувачі – органи Державного казначейства та їхні структурні підрозділи).

6.7.2. Види фінансової звітності

Фінансова звітність належить до елементів методу бухгалтерського обліку, становить кінцевий вищий етап бухгалтерського узагальнення інформації.

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

Фінансова звітність поділяється на такі види (див. рис. 6.7.1):

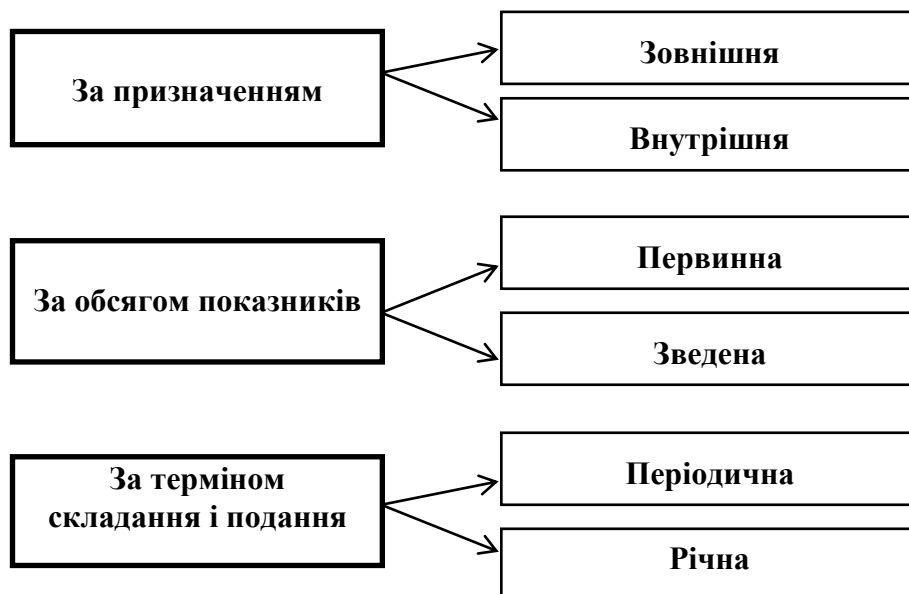


Рис. 6.7.1. Види фінансової звітності

Зовнішня фінансова звітність складається з метою оцінювання минулих і майбутніх результатів виконання державного бюджету.

Внутрішня звітність складається для планування, оцінювання та контролю за щоденними операціями органів фінансової системи.

Первинна звітність складається на основі даних бухгалтерського обліку органів казначейства.

Зведена (консолідована) фінансова звітність складається органами казначейства разом зі звітністю підвідомчих органів.

До **періодичної звітності** належить місячна та квартальна звітність про виконання бюджетів і кошторисів розпорядників бюджетних коштів.

Річна звітність, як і періодична, складається також на підставі даних облікових реєстрів і зведених звітів і є логічним завершенням періодичної звітності.

Звітним роком з виконання бюджетів вважається період з 1 січня до 31 грудня, тобто бюджетний рік.

Форми фінансової звітності та інструкції щодо заповнення цих форм, періодичність, способи та порядок їх надання затверджуються Державним казначейством України за погодженням з Міністерством фінансів. У межах встановленого терміну управління Держказначейства встановлюють терміни подання зведених звітів підприємствами, установами та організаціями, які вони обслуговують, а також своїм нижчим органам. Терміни подання зведених звітів встановлюються з таким розрахунком, щоб забезпечити своєчасне подання їх до Державного казначейства України.

6.7.3. Загальні вимоги до фінансової звітності

Загальні вимоги до фінансової звітності про виконання державного бюджету регламентовано Положенням про організацію бухгалтерського обліку і звітності виконання державного та місцевих бюджетів в органах Державного казначейства, затвердженим наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119.

Фінансова звітність складається на основі даних бухгалтерського обліку.

Фінансова звітність має містити інформацію, яка є суттєвою та своєчасною для користувачів, виходячи з принципів безперервності, обачливості, превалювання суті над формою та інших принципів бухгалтерського обліку.

Інформація, наведена у фінансових звітах і примітках до них, повинна бути зрозумілою, доречною, достовірною і порівнянною.

Інформація повинна сприяти прийняттю правильних економічних рішень шляхом оцінювання минулих, теперішніх і майбутніх подій, підтвердження чи корегування їхніх оцінок, зроблених у минулому. Крім того, має бути можливість зіставлення фінансових звітів за різні періоди, а також порівнювання звітності різних органів Державного казначейства.

Органи казначейства складають консолідовану (зведену) фінансову звітність разом зі звітністю підвідомчих органів про виконання державного та місцевих бюджетів.

Форми фінансової звітності та інструкції про заповнення цих форм, періодичність, способи та порядок їх надання затверджуються Державним казначейством України з урахуванням вимог Міністерства фінансів відповідно до особливостей процесу виконання бюджету у поточному бюджетному році.

Зміни даних фінансової звітності внаслідок допущених помилок, що належать і до поточного, і до минулого року (після затвердження цієї звітності), проводяться у тому звітному періоді, в якому було виявлено помилки.

Інвентаризація активів і зобов'язань бюджетів

Складанню річного звіту про виконання бюджетів має передувати обов'язкова інвентаризація активів, зобов'язань, разом з обліком на позабалансових рахунках, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їхня наявність, стан та оцінка.

Відповідальність за організацію інвентаризації покладається на керівника. Контроль за проведенням інвентаризації покладається на внутрішній аудит.

Об'єкти і терміни проведення інвентаризації визначає керівник органу Державного казначейства, крім тих випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим, а також не раніше 1 жовтня звітного року перед складанням річної бухгалтерської звітності.

Для проведення інвентаризаційної роботи згідно з розпорядчим документом керівника Держказначейства створюють інвентаризаційні комісії.

За результатами інвентаризації органів Державного казначейства вживають заходів з урегулювання виявлених розбіжностей.

У бухгалтерському обліку відображення інвентаризаційних різниць здійснюється після затвердження керівником Державного казначейства пропозицій інвентаризаційної комісії в тому місяці, в якому її було закінчено, але не пізніше звіту за грудень.

Консолідація звітності органів Державного казначейства та фінансових органів

Правила складання консолідованої (зведеної) фінансової звітності органами Державного казначейства визначається окремими інструкціями, в яких передбачається:

- мета консолідації;
- процедурні питання консолідації;
- відповідальність за достовірність консолідованої фінансової звітності;
- правила подання органами Державного казначейства звітів для подальшої консолідації.

Консолідовані (зведені) фінансові звіти складають шляхом послідовного об'єднання відповідних статей фінансових звітів органів Держказначейства тощо.

У процесі консолідації (зведення) вилучають рахунки, за якими відображаються внутрішні розрахунки між органами Державного казначейства.

Відповідальність за достовірність фінансової звітності

Фінансову звітність про виконання бюджетів підписують керівник і головний бухгалтер органу Державного казначейства, розглядають і затверджують у порядку, встановленому документами, що регламентують бюджетний процес.

Керівництво Держказначейства відповідає за перекручування фінансової звітності, порушення термінів її подання та оприлюднення.

Відповідальність за фінансову звітність органів Державного казначейства, що ліквідуються (реорганізуються), а також облік операцій з виконання бюджетів, проведених у період ліквідації

органу казначейства, оцінку активів і зобов'язань бюджетів та складання

ліквідаційного балансу, покладається на ліквідаційну комісію.

Звітність органу Держказначейства, що ліквідується (реорганізується), надається Державному казначейству України за окремою схемою.

Контроль за достовірністю звітів

Контроль за достовірністю звітності має поєднувати логічний та арифметичний контроль, а також звірку з іншими формами звітності.

Контроль за дотриманням правил відображення операцій органами Державного казначейства у бухгалтерському обліку та звітності здійснюють Державне казначейство України, державні контролюючі органи.

Управлінська звітність

Управлінська звітність – це звітність про стан і результати діяльності органів Державного казначейства, яка використовується керівництвом Держказначейства для планування, контролю і ухвалення відповідних управлінських рішень. Мета управлінської звітності полягає в наданні можливості оперативного управляти бюджетними ресурсами та оцінювати ризики.

Порядок складання і формування управлінської звітності встановлюється окремими порядками.

6.7.4. Характеристика фінансової звітності про виконання державного та місцевих бюджетів

Фінансова звітність – це система взаємопов'язаних узагальнювальних показників, що відображають фінансовий стан бюджету та результат його виконання за звітний період.

Фінансова звітність про виконання бюджету складається з трьох основних форм:

- звіт про фінансовий стан бюджету (баланс);
- звіт про результати виконання бюджету;
- звіт про рух грошових коштів.

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

Активи у балансі виконання державного бюджету – це фінансові ресурси, якими володіє державний бюджет, та розрахунки, що виникають у процесі виконання бюджету на відповідну дату.

Пасиви – це зобов'язання, кошти бюджетів і розпорядників коштів та розрахунки, що виникають у процесі виконання бюджету на відповідну дату.

Звіт про виконання бюджету містить інформацію про доходи та видатки загального та спеціального фондів бюджету на відповідну дату в розрізі кодів відомчої, програмної (функціональної) та економічної класифікації.

Звіт про рух грошових коштів містить інформацію про приплив і відплив коштів бюджету впродовж звітного періоду.

Відповідно до вимог Бюджетного кодексу та Закону України про Державний бюджет України на відповідний рік наказом Державного казначейства України встановлюється порядок складання та подання форм звітності про виконання державного та місцевих бюджетів за відповідний рік.

На вимогу та для потреби окремих користувачів (Державного казначейства, Міністерства фінансів, Кабінету Міністрів, Верховної Ради України, Рахункової палати України, податкових органів, органів статистики) можуть бути встановлені інші (спеціальні) звіти, які базуються на даних бухгалтерського обліку органів Державного казначейства.

Додатки, розміщені на лазерному диску

Додаток 6.7.1 – Правила організації фінансової та статистичної звітності про виконання бюджетів в органах Державного казначейства України.

Додаток 6.7.2 – Інструкція про порядок складання органами Державного казначейства річного фінансового звіту про виконання Державного бюджету за 2001 рік.

Додаток 6.7.3 – Звіт про фінансовий стан Державного бюджету України (баланс) за 2001 рік.

Додаток 6.7.4 – Звіт про результат виконання державного бюджету за 2001 рік.

Додаток 6.7.5 – Звіт про рух грошових коштів за 2001 рік.

Додаток 6.7.6 – Рекомендації щодо заповнення та звірки показників форм річного звіту 2001 року.

Додаток 6.7.7 – Інструкція про порядок складання органами Державного казначейства річного статистичного звіту про виконання Державного бюджету за 2001 рік.

Додаток 6.7.8 – Сальдовий баланс рахунків за 2001 рік.

Додаток 6.7.9 – Звіт про виконання державного бюджету за 2001 рік.

Додаток 6.7.10 – Звіт про використання асигнувань з державного бюджету з міжнародної діяльності в Україні за 2001 рік.

Додаток 6.7.11 – Звіт про депозитні суми за 2001 рік.

Додаток 6.7.12 – Звіт про бюджетну заборгованість за 2001 рік.

Додаток 6.7.13 – Інформація про надходження та використання коштів державних цільових фондів, які не входять до складу державного бюджету, за 2001 рік.

Додаток 6.7.14 – Довідка про повернення кредитів, наданих з державного бюджету за 2001 рік.

Додаток 6.7.15 – Довідка про перераховані кошти державного бюджету транзитним управлінням Державного казначейства на здійснення видатків за 2001 рік для розпорядників бюджетних коштів.

Додаток 6.7.16 – Довідка про звірку доходів державного та місцевих бюджетів за 2001 рік.

Додаток 6.7.17 – Звіт про використання коштів з резервного фонду Кабінету Міністрів України за 2001 рік.

Додаток 6.7.18 – Інформація про стан державного боргу.

Додаток 6.7.19 – Звіт про кредити та операції, що стосуються державних гарантійних зобов'язань, за 2001 рік.

Додаток 6.7.20 – Довідка до пояснювальної записки.

Додаток 6.7.21 – Наказ Державного казначейства України «Щодо затвердження Правил складання звітності про виконання місцевих бюджетів і форм місячного звіту про виконання місцевих бюджетів у 2003 році» від 31 січня 2003 року № 18.

Додаток 6.7.22 – Інструкція про порядок заповнення форм місячного звіту про виконання місцевих бюджетів 2003 року.

Додаток 6.7.23 – Правила складання звітності про виконання місцевих бюджетів.

Додаток 6.7.24 – Сальдовий баланс рахунків.

Додаток 6.7.25 – Звіт про виконання місцевих бюджетів.

Додаток 6.7.26 – Звіт про бюджетну заборгованість.

Додаток 6.7.27 – Наказ Державного казначейства України «Щодо внесення змін до форм місячного звіту про виконання місцевих бюджетів у 2003 році» від 30 квітня 2003 року № 98.

Додаток 6.7.28 – Зміни до форм місячного звіту про виконання місцевих бюджетів 2003 року.

Додаток 6.7.29 – Сальдовий баланс рахунків.

Додаток 6.7.30 – Звіт про виконання місцевих бюджетів.

Додаток 6.7.31 – Звіт про бюджетну заборгованість.

Додаток 6.7.32 – Звіт про надходження та використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій).

Додаток 6.7.33 – Звіт про надання та використання місцевими бюджетами дотацій і субвенцій, отриманих з державного бюджету.

Додаток 6.7.34 – Наказ Державного казначейства України «Щодо внесення змін до форм місячного звіту про виконання місцевих бюджетів у 2003 році» від 26 червня 2003 року № 137.

Додаток 6.7.35 – Зміни до форм місячного звіту про виконання місцевих бюджетів 2003 року.

Додаток 6.7.36 – Звіт про бюджетну заборгованість.

Додаток 6.7.37 – Зміни до Інструкції про порядок заповнення форм місячного звіту про виконання місцевих бюджетів 2003 року.

Додаток 6.7.38 – Наказ Державного казначейства України «Щодо внесення змін до форм місячного звіту про виконання місцевих бюджетів у 2003 році» від 1 серпня 2003 року № 156.

Додаток 6.7.39 – Зміни до форм місячного звіту про виконання місцевих бюджетів 2003 року.

Додаток 6.7.40 – Наказ Державного казначейства України «Щодо затвердження Правил складання звітності про виконання місцевих бюджетів та форм квартального звіту про виконання місцевих бюджетів у 2003 році» від 3 квітня 2003 року № 76.

Додаток 6.7.41 – Правила складання звітності про виконання місцевих бюджетів.

Додаток 6.7.42 – Звіт про фінансовий стан (баланс).

Додаток 6.7.43 – Рекомендації щодо заповнення та звірки показників форми № 1 кмб «Звіт про фінансовий стан (баланс)» квартального звіту про виконання місцевих бюджетів 2003 року.

Додаток 6.7.44 – Сальдовий баланс рахунків.

Додаток 6.7.45 – Звіт про виконання місцевих бюджетів.

Додаток 6.7.46 – Звіт про рух коштів за __ квартал 2003 року.

Додаток 6.7.47 – Звіт про бюджетну заборгованість.

Додаток 6.7.48 – Звіт про надходження та використання коштів спеціального фонду місцевих бюджетів у частині власних надходжень бюджетних установ, що утримуються за рахунок коштів місцевих бюджетів.

Додаток 6.7.49 – Звіт про надання та використання місцевими бюджетами субвенцій, отриманих з державного бюджету.

Додаток 6.7.50 – Довідка про депозитні операції.

Додаток 6.7.51 – Інструкція про порядок заповнення форм квартального звіту про виконання місцевих бюджетів 2003 року.

Додаток 6.7.52 – Наказ Державного казначейства України «Щодо внесення змін до форм квартального звіту про виконання місцевих бюджетів у 2003 році» від 18 червня 2003 року № 126.

Додаток 6.7.53 – Зміни до форм квартального звіту про виконання місцевих бюджетів 2003 року.

Додаток 6.7.54 – Звіт про бюджетну заборгованість.

Додаток 6.7.55 – Звіт про надання та використання місцевими бюджетами дотацій і субвенцій, отриманих з державного бюджету.

Додаток 6.7.56 – Зміни до Інструкції про порядок заповнення форм квартального звіту про виконання місцевих бюджетів 2003 року.

Додаток 6.7.57 – лист Управління методології з виконання бюджетів, бухгалтерського обліку та звітності Управлінням Державного казначейства в Автономній Республіці Крим, у Волинській, Дніпропетровській, Донецькій, Житомирській, Миколаївській, Черкаській областях та у Києві, Міністерству фінансів України в АРК, головним фінансовим управлінням обласних, Київської міської державних адміністрацій, фінансовому управлінню Севастопольської міської державної адміністрації.

Додаток 6.7.58 – лист Державного казначейства України керівнику групи розробників АС «КАЗНА» Огданському М.Ф.

Додаток 6.7.59 – Наказ Державного казначейства України «Щодо затвердження Інструкції про порядок складання річного звіту про виконання місцевих бюджетів за 2002 рік» від 17 січня 2003 року № 9.

Додаток 6.7.60 – Інструкція про порядок складання річного звіту про виконання місцевих бюджетів за 2002 рік.

Додаток 6.7.61 – Звіт про фінансовий стан (баланс) за 2002 рік.

Додаток 6.7.62 – Рекомендації щодо заповнення та звірки показників форми №1 «Звіт про фінансовий стан (баланс)» річного звіту про виконання місцевих бюджетів за 2002 рік.

Додаток 6.7.63 – Сальдовий баланс разунків.

Додаток 6.7.64 – Звіт про результат виконання місцевих бюджетів за 2002 рік.

Додаток 6.7.65 – Звіт про виконання місцевих бюджетів за 2001 рік.

Додаток 6.7.66 – Звіт про рух грошових коштів за 2002 рік.

Додаток 6.7.67 – Інформація про надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів на 01.01.2003 року.

Додаток 6.7.68 – Звіт про бюджетну заборгованість.

Додаток 6.7.69 – Звіт про використання коштів з резервного фонду за кодом тимчасової класифікації видатків місцевих бюджетів 250102 «Резервний фонд».

Додаток 6.7.70 – Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей в бюджетних установах, що утримуються за рахунок місцевих бюджетів, за 2002 рік.

Додаток 6.7.71 – Інформація про надходження та використання коштів бюджету розвитку місцевих бюджетів на 01.01.2003 року.

Додаток 6.7.72 – Довідка про депозитні операції.

Додаток 6.7.73 – Довідка про списану кредиторську заборгованість.

6.8. Міжнародний досвід ведення бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Бухгалтерський облік виконання бюджетів традиційно розглядався як система відображення фінансових операцій держави, тобто його надходжень (доходів і сум, отриманих шляхом запозичення) та витрат. Очікувалося також, що ця система дасть суспільству та його законодавчим органам впевненість у збереженні отриманих коштів і способах їх використання. Таким чином, основне завдання полягало в:

- якісному здійсненні процесу отримання державних коштів і їх витрат (перша група функцій);
- забезпеченні повноти запису операцій держави (друга група функцій).

Крім цих паралельних завдань, які впродовж певного часу домінували в державному бухгалтерському обліку, існували також структури, в рамках яких рахунки вважали важливими та вкрай необхідними для складання і виконання державних бюджетів. З огляду на це системи обліку розширювалися, їм надавалися додаткові функції у складанні бюджету кожного відомства, складанні зведеного бюджету держави в цілому, а також вони допомагали органам, які відповідають за затвердження бюджету, надаючи інформацію про існуючі ресурси, зобов'язання, операційні витрати та відповідну ефективність.

Упродовж років ці завдання значно розширилися та стали складнішими внаслідок розширення та ускладнення операцій уряду. У процесі розширення завдань та обов'язків суттєво збільшилась увага до другої групи функцій. Перша група функцій (отримання та виплата державних коштів) також зазнала масштабних перетворень відповідно до методів отримання надходжень і здійснення платежів. У цих перетвореннях внутрішні організаційні фактори відігравали меншу роль, ніж зміни, які відбулися за межами державного бухгалтерського обліку, а саме: розвиток системи комерційних банків, її поступове поширення в регіонах і створення організаційної мережі банківських центрів обумовили виникнення нових динамічних взаємовідносин між органами державного управління та банківською системою. Ці взаємовідносини, своєю чергою, призвели до змін у діяльності казначейства, яке розглядалося як центральна ланка державних операцій. Казначейство стало більше бухгалтерським відомством, ніж закладом, який відповідає за збереження коштів та їх витрачання.

За останні два десятиліття розвиток комп'ютерних технологій і впровадження операційних систем, які працюють у режимі реального часу, докорінно змінили ведення записів державного обліку. Новий технологічний процес надав можливість легшого та швидшого електронного спостереження за всіма операціями від їх початку до завершення. Це значно полегшило безперервне спостереження за діяльністю державних органів. Постійні технологічні вдосконалення дали можливість запровадити систему електронних переказів коштів і платежів і урядові, і урядом.

На еволюцію державного бухгалтерського обліку впродовж багатьох років впливали два параметри: природа і зміст підзвітності та самі відомства або заклади, які звітують. Жоден із цих параметрів не розглядався і не може розглядатися відокремлено від іншого. Це один із випадків взаємно посилюючого впливу, коли зміни в одній сфері відкривають нові перспективи в іншій.

Підзвітність визначалася різними способами залежно від ситуації. В одних випадках вона прирівнювалася до здійснення державного управління. В інших – цей термін мав порівняно вузьке значення, яке зводилося до надання інформації про статус асигнувань, затверджених законодавчою владою, про суми, витрачені відомствами, що було, по суті, випадком обов'язкового надання фінансової інформації.

Однак зміст і форма такого надання інформації дуже змінилися. Кожна стадія цих змін здійснювалася під впливом двох факторів:

- змін у фінансових операціях уряду;
- експериментів, які проводилися в комерційному секторі для поліпшення порядку надання фінансової інформації для акціонерів компаній. Крім того, побічним ефектом складання «гнучких» бюджетів і зростаючих вимог до поліпшення управління державними витратами стало розширення поняття підзвітності.

Державний облік повинен був відповідати інтересам трьох суспільних груп:

- звичайної людини (яка не обов'язково є платником податків, а може бути лише споживачем суспільних товарів, що надаються державою);
- законодавчої влади або її представників;
- внутрішнього управління самих державних структур.

Завдяки зусиллям, затраченим упродовж багатьох років, було досягнуто ясності у ставленні до широких потреб кожної із

зазначених вище груп. Неабияким досягненням останніх років стало визначення стратифікованих груп населення з різними інтересами. Таким чином, інформація про фінансовий статус урядів повинна була надаватися так, щоб відповідати різноманітним вимогам цих груп.

Інтереси законодавчої влади також стали ширшими. Крім даних про статус асигнувань і фінансовий стан уряду наприкінці року в цілому, законодавча влада почала вимагати та отримувати регулярну інформацію про передбачені фінансові наслідки поточної політики та про непередбачені зобов'язання держави. До того ж законодавча влада виявила бажання отримувати інформацію про фінансовий стан уряду частіше. І справді, незалежно від реального використання інформації, її регулярне надання впродовж бюджетного року посіло постійне місце у функціонуванні парламентських демократій.

Визначенішим і конкретнішим стало також управління державними структурами. На сьогодні воно поєднує різні, але взаємодоповнювальні групи центральних відомств (насамперед тих, які відповідають за макроекономічне управління державою) та різноманітних бюджетних організацій, які отримують дотації (відповідальних за мікроуправління довіреними їм галузями та фінансами). Центральні відомства передусім потребували, щоб облікова інформація, яка послаблює нагляд за досягненням цільових показників податково-бюджетної політики, слугувала також поширенню та використанню ресурсів. Крім того, системи бухгалтерського обліку були покликані надавати інформацію про статус матеріальних і фінансових активів, дані про непередбачені зобов'язання. Бюджетні організації та організації, які отримують дотації, потребували удосконалення систем бухгалтерського обліку. Це полегшило б складання бюджету, контроль за рівнем затрат і відповідними витратами, управління готівкою для скорочення загальних витрат держави із запозичення, управління активами та зобов'язаннями, що виникають внаслідок здійснення операцій. До того ж належним чином повинна була функціонувати традиційна сфера контролю за платежами.

У всіх розглянутих вище сферах зросло – або самостійно, або шляхом розширення знань про практику комерційного сектору – розуміння обмеженості традиційних систем обліку на касовій основі. Ці системи більше не могли задовольняти облік фінансових операцій держави.

Постало питання про необхідність впровадження в державну систему комерційних видів обліку, зокрема на основі нараховування.

Це питання було в центрі уваги майже десятиліття з моменту публікації різкої критичної доповіді комісії Крика про систему рахунків у Великій Британії¹⁵. До 1968 року цю дискусію задовільним чином вирішили з прийняттям рекомендацій Президентської комісії з бюджету США щодо запровадження державного обліку методом нарахування. Однак впровадження цих рекомендацій потребувало більше двох десятиліть, упродовж яких вироблялися характеристики такої системи.

Впровадження системи комерційного обліку на основі нарахування на сьогодні стало обов'язковим для державних структур Нової Зеландії, США¹⁶ та Франції. Сфера застосування цього обліку збільшилася, деякі концепції (як, наприклад, амортизація) було уточнено та чітко окреслено в частині їх застосування до державних операцій. У зв'язку з цим постали такі поточні питання:

1) Чи забезпечить перехід до впровадження обліку за методом нарахування та комерційного способу достатню підзвітність законодавчій владі та суспільству в цілому?

2) Чи полегшить цей перехід макроекономічне управління, ефективніше сприяючи формуванню напрямів податково-бюджетної політики та їх запровадженню з мінімальними фіскальними про-рахунками?

3) Якщо нові стандарти бухгалтерського обліку будуть прийняті органами державного управління, то хто повинен відповідати за їхню розробку та регулярний контроль за повним їх дотриманням?

Різні аспекти державного обліку в сучасному контексті розглядаються з погляду чотирьох принципів:

- виявлення фінансових результатів;
- підзвітність і податково-бюджетна звітність;
- макроекономічне управління;
- контроль за державним обліком.

¹⁵ Недавні приклади різноманітних поглядів у цій галузі можна знайти у працях Mautz (1991) та Douglas and Anthony (1991).

¹⁶ Навіть у системах, заснованих на касовому методі, запис з виплати відсотків, рахунки підприємств і комерційні типи діяльності здійснювалися на основі методу нарахування.

Принцип виявлення фінансових результатів

Форма державних рахунків визначається передусім потребами користувачів. Користувачами традиційно вважають законодавчу владу та керівництво всередині державних структур. (Остання група, як і колись, найчастіше вважається єдиною, хоча вимоги центральних відомств і макроекономічного управління після обумовленого моменту мають тенденцію до відокремлення не так за суттю, як за формою.) Законодавчій владі необхідні точне обґрунтування для отримання коштів і цілі їх використання. Однак мірою ускладнення державних операцій стало також очевидно, що бухгалтерська інформація, складена на касовій основі та обмежена одним роком, не відповідає поставленій меті – повному виявленню поточних і ймовірних витрат, пов'язаних з операціями та капіталовкладеннями. Вона також недостатньо відображає ефективність управління програмами. Дві взаємопов'язані цілі державного обліку – підзвітність і внутрішнє управління – не досягалися. Крім того, у прихованому вигляді було визнано, що часові обмеження давали змогу оцінити чисту вартість активів держави між звітними періодами або «поколіннями» уряду. Ці дані давали можливість оцінити здатність уряду існувати, базуючись лише на власних коштах, не лише в межах одного року правління, а й від одного уряду до іншого. Вдосконалений облік, який забезпечує повне виявлення фінансових результатів і оцінку реальної продуктивності, став відповіддю на виявлені вади.

Державний облік у широкому розумінні має два аспекти:

1) Бюджетний облік, або облік асигнувань, який контролює дії бюджетних органів, виділені та витрачені суми (в обліку зобов'язань відображаються зобов'язання, що виникли; в системах, які засновані на касовому методі, відображаються заплановані зобов'язання).

2) Касова основа бухгалтерського обліку, за якої операція визнається здійсненою лише під час отримання або виплати готівки¹⁷.

Тимчасом як бюджетний облік, або облік асигнувань, продовжують вести навіть в умовах нових систем, зміни, які

¹⁷ Навіть у системах, заснованих на касовому методі, можуть проводитися крупні операції в безготівковій формі, особливо в разі отримання іноземної допомоги.

вносять із запровадженням обліку на основі нарахування, передусім стосуються таких сфер:

- а) концепція нарахування;
- б) відомство як основний об'єкт уваги;
- в) форми річних фінансових звітів, що подаються кожним відомством.

Облік на основі нарахування традиційно розглядався з погляду фактичного отримання державою товарів і послуг та їх використання в програмах, а також надання послуг урядом або державними органами. Відповідно до визначень, що використовуються, ця концепція була розширена за рахунок включення не лише товарів і послуг, а й усіх дій (тобто операцій та обставин, які мають фінансовий вплив на державу) незалежно від отримання або виплати коштів¹⁸. Водночас нарахування витрат продовжується, як і колись, під час розрахунків вартості здійснення програм.

У центрі викладеної вище системи обліку на основі нарахування перебуває державне відомство (управління або інша адміністративна структура, що має статус відомства), незважаючи на те що в бухгалтерському обліку воно звичайно має назву «організація». Виявлення фінансових результатів, таким чином, зосереджується на вимірі фінансових ресурсів організації. Операції повинні оформлятися відповідно до вимог виявлення фінансових результатів, а також бюджетних вимог.

Кожне відомство розглядається як окрема організація з власними рахунками (в їх широкому розумінні, порівняно з комерційною компанією). Мета при цьому полягає у веденні рахунків у такій формі, яка під час вимірювання фінансів організації полегшувала б застосування підходу, заснованого на ринковій вартості. Так, існує різниця між фінансовими ресурсами та забезпеченими зобов'язаннями організації.

Перша група – фінансові ресурси – містить:

- готівкові ресурси;
- дебіторську заборгованість;
- позики до отримання;
- нараховані відсотки;

¹⁸ Див.: United States Federal Accounting Standards Advisory Board (1991). Ця розширена концепція частково впроваджена у Сполучених Штатах. Див. також: Executive Office of President (1992).

- інвестиції;
- товарно-матеріальні запаси.

Друга група – забезпечені зобов'язання – містить:

- кредиторську заборгованість, інші забезпечені зобов'язання;
- відсотки до сплати;
- інші позички та зобов'язання за збитками в рахунок

гарантованих позик.

Такий порядок передбачає розрахунок «чистих фінансових ресурсів» організації, що визначається як загальний обсяг фінансових ресурсів мінус загальний обсяг забезпечених зобов'язань (тобто передбачених бюджетом). Чисті фінансові ресурси повинні давати уявлення про збалансованість (або ступінь дисбалансу) між забезпеченими зобов'язаннями та фінансовими ресурсами організації, нагромадженими внаслідок політики, яку провадила в минулому виконавча та законодавча влада. Звіт за такою формою доповнюється іншими документами, що показують фінансову позицію та статус бюджетних асигнувань. Наприклад, у Сполучених Штатах кожне відомство повинно пред'явити чотири основні звіти:

- звіт про фінансову позицію;
- звіт про операції та зміни у чистій позиції;
- звіт про грошові надходження;
- звіт про бюджет і фактичні витрати.

Аналогічні звіти повинні пред'являти управління в Новій Зеландії, де облік комерційного типу на основі нарахування було запроваджено для всіх державних структур. Однак, на відміну від практики Сполучених Штатів, структура бюджету Нової Зеландії також була змінена та наближена до структури балансу. Таким чином, було полегшено досягнення повнішої відповідності між бюджетною і бухгалтерськими системами. У Чилі і до бюджетної, і до бухгалтерської системи застосовується балансовий підхід.

Такий підхід передусім намагається полегшити отримання реальнішої оцінки фінансів уряду за допомогою конкретного та виразного визначення пенсійних і боргових зобов'язань, нарахованих субсидій відсоткової ставки у позичкових операціях держави, непередбачених зобов'язань, товарно-матеріальних запасів та управління активами – всіх аспектів, які звичайно не відкриваються під час обліку на касовій основі.

Підготовлені таким чином рахунки, зазвичай, відрізняються від бюджетів. У системах асигнувань, заснованих на зобов'язаннях, залишки коштів у казначействі містять уже затверджені

невикористані суми бюджетних коштів. В інших системах, а також у бюджетній, де невитрачені асигнування щорічно анулюються, звіти передусім висвітлюють фінансові зобов'язання, на які повинні бути асигновані кошти. Вони також показують наслідки поточних напрямів фінансової політики або плани поточної політики щодо наступних ресурсів (ця характеристика пов'язана з плануванням відновлювальних витрат). У цьому разі бухгалтерські звіти доповнюють складання відновлювального бюджету, яке звичайно здійснюється на трирічний період після наступного бюджетного року. Крім того, оскільки у бухгалтерських звітах розрізняють поточні зобов'язання та активи, це означає також впровадження рахунку руху капіталу. У Сполучених Штатах така практика відрізняється від прийнятої під час складання бюджету, за якої не ведеться облік окремої інформації про бюджет руху капіталу¹⁹.

Хоча розглянуті вище системи перебувають на ранньому етапі розвитку, а відповідні стандарти розрахунку середньострокових зобов'язань, як, наприклад, пенсії або субсидійний елемент державних позичок і відсоткової ставки за ними, тільки розробляються, можливості систем виявляють неминучий дисбаланс між ресурсами, що є, та зростаючими зобов'язаннями. На відміну від колишньої умови лінійних і постатейних асигнувань, органам законодавчої влади доведеться тепер розглядати фінанси та власну роль як елементи системи раціонального управління активами та зобов'язаннями країни. Підготовка чотирьох категорій звітів, згаданих вище, мабуть, також призведе до суттєвого додаткового збільшення робочого навантаження. З іншого боку, цю завантаженість можна значно зменшити за рахунок прогресу в комп'ютерних технологіях та удосконалення програмного забезпечення.

Підзвітність і податково-бюджетна звітність

Концепція підзвітності потребувала конкретизації у зв'язку з різномірністю користувачів та їхніх інтересів. Тимчасом як форма рахунків, викладена вище, безумовно була кращою, порівняно з колишньою практикою, ще одним відчутним кроком уперед стали

¹⁹ Така різниця вже існує у практиці федерального уряду у США: витрати, що перевищують 5000 доларів на активи, середній життєвий цикл яких становить два роки, розглядаються як капітальні витрати. У бюджеті такі відмінності не проводяться. Однак для забезпечення інформації капітальні витрати розраховуються окремо і включаються в один з аналогічних документів бюджету.

зусилля, які докладаються в останні роки для ідентифікації користувачів і розбивки їх на категорії. У спільному дослідженні Канади та США (США, Головне бюджетно-контрольне управління, 1986) було ідентифіковано шість груп, які використовують державні рахунки, а саме:

- 1) представники законодавчої влади;
- 2) громадяни;
- 3) засоби масової інформації;
- 4) фахівці з аналізу політики;
- 5) корпорації та кредитори;
- 6) дилери з операцій з цінними паперами.

Ці шість груп потім було реорганізовано у три категорії з частково збіжними інтересами:

— 1 – представники законодавчої влади та державного управління;

— 2 – громадяни та корпорації;

— 3 – засоби масової інформації та фахівці з аналізу.

Перша група відповідає, головним чином, за структуру та надходження інформації до інших користувачів. Друга категорія складається в основному з тих, хто отримує економічну вигоду, а також інвесторів у державні цінні папери, а третю групу цікавить аналіз і розповсюдження інформації²⁰. Важливою характеристикою такої класифікації є чітке виділення інвесторів і кредиторів в одну з основних категорій – крок, який з огляду на постійне зростання загального боргу органів державного управління треба було вжити вже давно.

Другою зміною стало уточнення широкіх цілей податково-бюджетної звітності, що, своєю чергою, полегшує фіскальний контроль. Головною метою тут традиційно залишається регулярне надання інформації про фінансові результати бюджету, затвердженого відповідно до закону. Крім того, сьогодні відкрито визнають, що така інформація повинна бути достатньою для оцінювання фінансового стану та результатів операцій,

²⁰ Рада США зі стандартів бухгалтерського обліку уряду, основний обов'язок якої полягає в уточненні стандартів для державних і місцевих органів управління, використовувала інший підхід. Вона виокремила три групи користувачів: громадяни, законодавчі та контрольні органи, інвестори та кредитори. Див.: United States Federal Accounting Standards Advisory Board (1987), p.1.

ефективності та результативності. Своєю чергою, очікується, що звіти матимуть шість характеристик:

1) Зрозумілість, тобто просту форму вираження, щоб інформація була доступнішою звичайному читачу.

2) Надійність – пред'явлені дані повинні піддаватися перевірці.

3) Відповідність меті – повинен бути логічний взаємозв'язок між метою та пред'явленою інформацією.

4) Своєчасність – дані повинні забезпечуватися з мінімальною затримкою по завершенні події.

5) Послідовність – дані за різні періоди не повинні суперечити одні одним.

6) Сумірність – для полегшення порівнянь між органами державного управління.

Прогрес у досягненні цієї мети, однак, нерівномірний. Запропоновані принципи комерційної форми обліку на основі нарахування ще не скоро відповідатимуть вимогам трьох виділених категорій користувачів. Припускається, що навіть звичайна людина зможе якнайкраще зрозуміти становище держави за її балансом. Однак дані у вигляді балансу до цього часу не публікуються, хоча деякі уряди вже роблять кроки в цьому напрямі. Утім, потребам інвесторів і кредиторів приділяють дедалі більше уваги. На доповнення до періодичної публікації даних про свій зовнішній борг, які надають міжнародні фінансові заклади, оцінок своєї кредитоспроможності, які проводять приватні компанії, уряди на сьогодні регулярно публікують докладнішу та частішу інформацію про способи фінансування дефіцитів бюджету й цінні папери, що випускаються²¹.

²¹ Так, наприклад, «Щомісячний звіт Міністерства фінансів» (Monthly Treasury Statement), що публікується Міністерством фінансів США, містить докладну інформацію про способи фінансування дефіцитів бюджету, аналіз змін в обов'язках, фінансування позик федеральних відомств і пов'язаних із цим аспектів. Аналогічні подробиці можна знайти в публікаціях інших індустріально розвинутих країн. У країнах, які розвиваються, дані про борг звичайно друкує центральний банк (ця інформація може не завжди узгоджуватися з бюджетними даними). Багато країн регулярно друкують дані про свої грошові надходження та витрати, але ці дані не завжди дають змогу оцінити існуючі тенденції, оскільки не забезпечується інформація про попередні періоди або зв'язки фактичних результатів з цільовими установками (якщо такі взагалі існують).

Як і раніше, потрібен прогрес у складанні облікової інформації, яка давала б можливість оцінювати діяльність або проводити порівняння між органами управління та між урядами різних країн. Оцінювання діяльності там, де воно проводиться, головним чином полягає в аудиторському порівнянні результатів з витратами та відповідному оцінюванні деяких програм. У деяких випадках оцінювання проводять самі відомства, однак його результати не завжди доступні громадськості. Аналогічно, за винятком даних, які публікують міжнародні фінансові установи, існує мало інформації для порівняння державних органів різних рівнів у одній країні, регіоні чи в міжнародному масштабі. Хоча є надія, що в цих галузях у майбутньому буде досягнуто значного прогресу.

Макроекономічне управління

У макроекономічному управлінні багатьох країн зросло значення бухгалтерського обліку як системи, покликаної своєчасно надавати керівництву достовірну інформацію, а також полегшити ухвалення рішень. Управління економікою значною мірою покладається на точність цільових показників податково-бюджетної політики, але великі фіскальні прорахунки в досягненні окреслених цілей, звичайно, мають дуже негативні наслідки для країни. Саме сумлінне дотримання цілей і планових показників вивело бухгалтерський облік на центральне місце в державному управлінні та забезпечило динамічність його ролі, яка за зростаючою виконується трьома основними способами:

- а) удосконалення податково-бюджетної звітності;
- б) зміцнення управління готівкою;
- в) розрахунок і обмеження витрат на програми та проекти.

Податково-бюджетна звітність, крім забезпечення підзвітності шляхом поширення фінансових даних, слугує не менш важливою ціллю внутрішнього управління державними органами. Вона подає центральним відомствам агреговану інформацію за доходами і витратами та докладніші дані – відомствам, безпосередньо зайнятим в операціях, для операційних цілей. На сьогодні у більшості країн для запису даних, їх використання у масштабі реального часу та погодження з інформацією, що надається банківськими системами, використовуються складні комп'ютерні системи. Вони також забезпечують докладну остаточну інформацію та опис усіх важливих проектів для органів планування. Ці системи обслуговують процес від затвердження бюджету до різних етапів виділення асигнувань, надання послуг і

видачі чеків і платежів. Таким чином, вони забезпечують інформацію не лише про фактично сплачені суми, а й про статус зобов'язань, які очікують погашення. Крім того, окремі, але доповнювальні мережі містять інформацію про фонд заробітної плати і пенсії, управління державним боргом, іноземну допомогу та непередбачені зобов'язання. Вони дають особі, яка відповідає за управління витратами, сигнал про можливість податково-бюджетних порушень, а також про адміністративні та політичні заходи, які можливі в даній ситуації для запобігання таким прорахункам. Комп'ютеризовані системи, що стали досить звичайним явищем у різних країнах, сприяли управлінню економікою трьома суттєвими способами.

По-перше, сфера, яка охоплюється бухгалтерським обліком, розширилася завдяки звітності про реальний прогрес у здійсненні проектів. Дані винятково про платежі слугували б лише вузькій цілі; ширші вимоги управління містять інформацію про реальний прогрес для погодження фінансового та матеріального аспектів прогресу. Така двостороння інформація про прогрес на сьогодні є звичайним складником проектною звітності.

По-друге, описані системи, зменшуючи традиційний розрив між головними відомствами та бюджетними установами, змінили методи контролю шляхом забезпечення одночасного доступу до податково-бюджетних даних. Зазвичай, до сьогодні системи робили запити в центральні відомства про інформацію від бюджетних організацій, що призводило до збільшення залежності від бюджетних організацій. Своєю чергою, останні часто затримували інформацію чи навіть фальсифікували дані у своїх цілях. Комп'ютеризовані системи дали змогу запобігти цим проблемам, забезпечуючи універсальний доступ до електронної інформації.

По-третє, впровадження систем, які працюють у режимі реального часу, також надало трохи академічного характеру питанню вибору між централізованими та децентралізованими платіжними системами. Насправді, більш як половину державних видатків на сьогодні сплачують на централізованій основі (заробітна плата, пенсії, державний борг і субсидії) без будь-якої шкоди для контролю та відповідної ефективності.

Через необхідність дотримання бюджетних орієнтирів також збільшилося значення управління готівкою. Управління готівкою (касовими засобами) почали використовувати як короткий спосіб досягнення більшої відповідності між надходженнями та платежами. Це дає змогу уникнути «омертвіння» ресурсів і звести

до мінімуму витрати за позичками, яких довелося б зазнати в будь-якому разі. У більшості систем бухгалтерського обліку увага традиційно зосереджувалася на платежах. Припускалося, що брак ресурсів фінансуватиметься за рахунок овердрафтів або випуску цінних паперів центральним банком. Зважена податково-бюджетна політика, однак, припускає обмеження кредитів банківської системи держави. Ці обмеження стають ще важливіші, якщо дефіцит бюджету вже досяг значних розмірів, і знадобляться всі можливі зусилля для підтримки слабкої рівноваги між надходженнями та платежами. Успішне управління готівкою потребує постійного нагляду за рухом коштів та, водночас, пильності щодо таких «бомб», як непередбачені зобов'язання. Вдосконалення управління готівкою та контроль є невід'ємною частиною платіжних систем, а отже, і державного обліку.

Макроекономічне управління у широкому розумінні також потребує ефективного та економного використання ресурсів. Під цим розуміють розрахунок витрат на програми та їх обмеження обумовленими сумами. Більшість дискусій про бухгалтерський облік за останні три десятиліття торкалася вибору між касовим підходом і методом нарахування як основи для розрахунку витрат.

Тимчасом як витрати в ідеалі повинні відображати нараховані ресурси і, таким чином, відбуватися на основі нарахування, системи, засновані на касовому методі, надають достатньо точну оцінку цих витрат. Наприклад, для короткострокових цілей основним знаряддям контролю слугують експлуатаційні або операційні витрати за програмами. За цього підходу розраховуються статті витрат (а також капітальні витрати) за важливими програмами, після чого у річний бюджет вноситься «верхня межа» за кожною програмою. Потім бюджетні установи зобов'язуються дотримуватися цих лімітів, відповідаючи за надані послуги в рамках установленої продуктивності. У деяких випадках центральні відомства також встановлюють ступінь економії виділених засобів у рамках цих обмежень. Однак в умовах обмеженого управління бюджетні установи в адміністративному сенсі отримують можливість вибору у використанні коштів, асигнованих на програми.

Описані методи, які стають звичними в багатьох індустріально розвинутих країнах, ілюструють використання бухгалтерського обліку в розрахунку та обмеженні витрат на програми.

Контроль за стандартами обліку

Загальна відповідальність за правила бухгалтерського обліку була покладена (і продовжує залишатися в деяких країнах) на самі органи державного управління. Незважаючи на те що завдання остаточного затвердження форм та основ бухгалтерського обліку було покладено на законодавчу владу, немає прикладів зміни законодавчою владою пропозицій виконавчих або облікових органів. Однак з часом склалося враження, що ця система вироджується, оскільки на неї не впливають зовнішні зміни. Цей фактор, поряд з негайною потребою надати підзвітності більшої глибини, сприяв створенню автономних бухгалтерських рад. До рад, які існують в Австралії, Новій Зеландії та у США, входять професійні бухгалтери та особи, відповідальні за ведення державних рахунків, а також ті, хто, зазвичай, виграє від публікації державою фінансових даних. Автономні бухгалтерські ради, які можуть діяти лише як консультативні органи, мають великий вплив і виявилися основною рухомою силою недавніх реформ. Тимчасом як завдання рад були набагато полегшені розвитком електронного опрацювання інформації, їхні зусилля сприяли застосуванню вдосконалених концепцій до державних операцій. Є підстава стверджувати, що поширення автономних установ з широким діапазоном представницьких функцій виявилось корисним для боротьби з традиційною схильністю деяких державних організацій до захисту свого статусу.

Робота автономних рад дотепер обмежувалася формулюванням стандартів бухгалтерського обліку. Контроль за показниками ефективності та її вимірювання, а також стандарти оцінювання діяльності державних органів – це сфера, яку ще належить вивчити. Як сказано вище, підзвітність на сьогодні розуміється в ширшому значенні та містить дані про ефективність діяльності. Тому в останні роки державні органи намагалися формулювати та публікувати показники ефективності. Ці показники, однак, розробляють особи, які адміністративно відповідають за програми, і через це не варто повністю ігнорувати звинувачення у необхідності цих показників. Крім того, оцінювання діяльності, яку проводять аудиторські органи, має вибіркового характеру, але її результати, певно, мало вплинули на психологію, методи планування та дії державних установ. Формулювання та впровадження стандартних показників ефективності та оцінки виконання програм становлять сферу, в якій все ще необхідний суттєвий прогрес.

7. Бухгалтерський облік у бюджетних установах

7.1. Основи, визначення та основні завдання бухгалтерського обліку в бюджетних установах

Відповідно до пункту 6 частини першої статті 2 Бюджетного кодексу України бюджетними установами визнаються органи, установи чи організації, визначені Конституцією України, а також установи чи організації, створені у встановленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, які повністю утримуються за рахунок відповідно державного чи місцевих бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими.

Бюджетні установи можна класифікувати:

за функціональними ознаками (органи державного управління, судові органи, правоохоронні органи, органи Збройних сил, заклади освіти, охорони здоров'я, культури тощо);

за ієрархічною системою вертикальних зв'язків – на головних розпорядників коштів і розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Єдині правила ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання кошторисів бюджетних установ встановлює Державне казначейство України.

Стаття 4 Бюджетного кодексу встановлює склад бюджетного законодавства. У здійсненні бюджетного процесу в Україні усі нормативно-правові акти мають застосовуватися лише в частині, що не суперечить йому.

Основними завданнями бухгалтерського обліку в бюджетних установах є:

а) формування повної та достовірної інформації про діяльність установи (організації) та її майновий стан, необхідної для використання внутрішніми користувачами бухгалтерської звітності (керівниками), а також зовнішніми – розпорядниками бюджетних коштів вищого рівня, головними розпорядниками бюджетних коштів;

б) забезпечення інформацією, яка необхідна внутрішнім і зовнішнім користувачам бухгалтерської звітності для контролю за дотриманням законодавства України у виконанні кошторису, а також наявністю та рухом майна і зобов'язань, використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;

в) запобігання негативним результатам діяльності та вишукування резервів забезпечення її фінансової стабільності.

Основні правила (принципи) ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах (організаціях) будуються на нормах, встановлених Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Проголошений перехід вітчизняної облікової системи до міжнародних стандартів поставив питання про застосування загальноприйнятих принципів обліку щодо діяльності бюджетних організацій.

Специфічними особливостями бухгалтерського обліку в бюджетних установах є:

організація контролю виконання кошторису бюджетної установи;

виділення в обліку касових і фактичних видатків;

організація обліку в розрізі кодів бюджетної класифікації;

сувора відповідність обліку і звітності вимогам нормативних документів, зокрема з урахуванням галузевої специфіки обліку (охорона здоров'я, освіта, наука, культура тощо).

На етапі конкретизації функцій обліку відбувається ще й диференціація завдань щодо видів обліку, а тому правомірно казати про **завдання обліку саме бюджетних установ**. До таких завдань треба віднести:

а) формування повної і достовірної інформації щодо господарської діяльності бюджетних організацій (їхній фінансовий і майновий стан) на основі нормативно-правової бази;

б) вчасне забезпечення необхідною інформацією внутрішніх (апарат управління установ, керівники структурних підрозділів) і зовнішніх (галузеві міністерства й відомства, органи Державного казначейства, податкові органи, споживачі послуг) користувачів у достатньому обсязі;

в) контроль за дотриманням фінансової дисципліни, суворого режиму економії, ефективного використання та збереження грошових коштів і матеріальних цінностей, для своєчасного попередження та запобігання негативних кроків у діяльності бюджетних установ;

г) систематичний контроль за виконанням кошторису видатків бюджетних установ, що є основним документом, узагальнюючим діяльність бюджетних установ.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах забезпечує відображення всіх операцій, пов'язаних з виконанням кошторису. Своєчасне, повне та достовірне відображення в балансі установи всіх операцій дає змогу її керівникові приймати обґрунтовані управлінські рішення, аналізувати роботу установи (організації), контролювати цільове використання бюджетних коштів на підставі затвердженого кошторису.

Для виконання цих завдань ведеться бухгалтерський облік: надходжень і витрат коштів загального та спеціального фондів;

використання грошових коштів, матеріалів, обладнання, продуктів харчування, медикаментів тощо;

розрахунків з дебіторами та кредиторами.

Правильність бухгалтерського обліку забезпечується єдністю системи бухгалтерського обліку, що будується на бюджетній класифікації. Бюджетна класифікація передбачає науково обґрунтоване обов'язкове групування доходів і видатків за однорідними ознаками, які заковані певним чином. У сенсі ведення бухгалтерського обліку бюджетних установ класифікація має організуюче та правове значення. Перше виявляється в тому, що вона дає змогу однорідно враховувати доходи та витрати, складати звітність, здійснювати контроль і аналіз за кожним видом доходів і видатків, кодувати показники під час машинного опрацювання. Правове значення бюджетної класифікації полягає в тому, що всі показники доходів і видатків, передбачені в бюджеті і згруповані, відповідно до бюджетної класифікації, є фінансовими планами, обов'язковими до виконання.

Розглядаючи теоретичні основи обліку бюджетних установ, треба зупинитися на такому важливому питанні, як План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

Господарська діяльність будь-якої установи чи організації супроводжується значною кількістю операцій, які мають бути відображені в системі бухгалтерського обліку. Такі операції називаються **транзакціями**. Транзакції вносять зміну в обидві частини балансового рівняння (див. опис принципу двоїстості) – і в активну, і в пасивну. Але простого відображення зазначеної події щодо активів і пасивів недостатньо, оскільки для повноцінного управління, планування, оцінки і контролю діяльності потрібна докладніша інформація. Засобами класифікації цієї структури щодо бухгалтерського обліку є **бухгалтерський рахунок**. Велика кількість і різноманітність транзакцій, що здійснюються в процесі

господарської діяльності бюджетних установ і організацій, потребує неабиякої кількості бухгалтерських рахунків, які, своєю чергою, для оптимізації облікового процесу повинні бути систематизовані у вигляді якоїсь схеми чи форми. Втіленням такого упорядкування і є **План рахунків**, що становить класифікацію номенклатури бухгалтерських рахунків.

Бюджетні організації здійснюють бухгалтерський облік відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердженого наказом Головного управління Державного казначейства України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ» від 10 грудня 1999 року № 114 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 20 грудня 1999 року за № 890/4183.

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, розроблений на підставі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, призначений для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій установ та організацій, основна діяльність яких ведеться за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів, та операцій з виконання сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів.

Побудова Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ і порядок його застосування наведено в розділі 7.3.

Для забезпечення єдності відображення однорідних за змістом господарських операцій на відповідних синтетичних субрахунках бухгалтерського обліку із застосуванням вимог Плану рахунків

бухгалтерського обліку бюджетних установ затверджено Інструкцію про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ (Наказ Державного казначейства України від 10 липня 2000 року № 61, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 14 серпня 2000 року за № 497/4718). Ця Інструкція спрямована на забезпечення єдності відображення однорідних за змістом господарських операцій на відповідних синтетичних субрахунках бухгалтерського обліку, встановлених Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

7.2. Основні нормативні документи, що визначають методологічні основи, порядок організації і ведення бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях України

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996 (зі змінами, внесеними згідно з законами № 1707-III від 11 травня 2000 року, № 807-III від 8 червня 2000 року, № 829-III від 22 червня 2000 року) визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Цей Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і надавати фінансову звітність згідно з законодавством.

Відповідно до цього Закону державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

- а) створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств і гарантують і захищають інтереси користувачів;
- б) удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів та операцій бюджетних установ встановлює Державне казначейство України відповідно до законодавства.

На виконання Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і завдань, покладених на Державне казначейство України, фахівці казначейства розробили низку нормативних актів, що визначають методологічні основи, порядок організації і ведення бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях України. Їх список наведено нижче.

1) План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджені наказом Головного управління Державного казначейства України від 10 грудня 1999 року № 114 та зареєстровані в Міністерстві юстиції України 20 грудня 1999 року за № 890/4183, зі змінами та доповненнями, внесеними наказами Державного казначейства

України від 27 липня 2000 року № 67, від 27 грудня 2000 року № 140, від 19 липня 2001 року № 122, від 26 березня 2002 року № 54, від 27 травня 2002 року № 91, від 23 грудня 2002 року № 237.

План рахунків розроблено на виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. План рахунків призначено для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій установ та організацій, основна діяльність яких ведеться за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів (надалі – установи), та операцій з виконання сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів.

2) Інструкція про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 10 липня 2000 року № 61 та зареєстрована в Міністерстві юстиції України 14 серпня 2000 року за № 497/4718, зі змінами та доповненнями, внесеними наказами Державного казначейства України від 26 квітня 2001 року № 63, від 6 червня 2001 року № 97, від 19 липня 2001 року № 122, від 10 серпня 2001 року № 143, від 27 травня 2002 року № 90, від 23 грудня 2002 року № 236.

Ця Інструкція роз'яснює основні господарські операції бюджетних установ з надходження, збереження і використання основних засобів та інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів, запасів, зобов'язань та інших операцій із розрахунків, надходження і витрачання бюджетних коштів установ, відповідно до затверджених кошторисів.

У проведенні бухгалтерських записів бюджетні установи застосовують субрахунки (рахунки другого порядку), встановлені Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, виходячи із загальнодержавних і галузевих потреб управління, контролю, аналізу та звітності. Господарські операції установ можуть відображатися за допомогою додаткових субрахунків (рахунків третього, четвертого та ін. порядків) з обов'язковим збереженням номерів субрахунків Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (рахунків другого порядку).

Кореспонденція субрахунків, не наведена в цій Інструкції, визначається установою, виходячи з норм цієї кореспонденції субрахунків і нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ.

3) Інструкція з обліку основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 17 липня 2000 року № 64 та зареєстрована в Міністерстві юстиції України 31 липня 2000 року за № 459/4680.

Інструкцію розроблено на виконання Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і завдань, покладених на Державне казначейство України, та з метою забезпечення єдності бухгалтерського обліку основних засобів та інших необоротних активів, згідно з вимогами нового Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

4) Інструкція зі складання типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів, затверджена спільним наказом Головного управління Державного казначейства України і Державного комітету статистики України від 2 грудня 1997 року № 125/70 та зареєстрована в Міністерстві юстиції України 22 грудня 1997 року за № 612/2416.

Інструкцію розроблено з метою реалізації державної програми переходу України на міжнародну систему обліку і статистики та передбачає затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного та/або місцевих бюджетів, та Інструкції з їх складання.

5) Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу, затверджена наказом Головного управління Державного казначейства України від 30 жовтня 1998 року № 90 та зареєстрована в Міністерстві юстиції України 16 листопада 1998 року за № 728/3168, зі змінами та доповненнями, внесеними наказом Державного казначейства України від 19 липня 2001 року № 122.

Інструкцію розроблено для встановлення єдиних вимог до порядку проведення бюджетними установами й організаціями інвентаризації матеріальних цінностей, відповідно до завдань, покладених на Державне казначейство України Указом Президента України від 27 квітня 1995 року № 335/95 «Про Державне казначейство України» та Положенням про Державне казначейство,

затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 31 липня 1995 року № 590.

6) Порядок бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних установах гуманітарної допомоги, затверджений наказом Головного управління Державного казначейства України від 10 грудня 1999 року № 113 і зареєстрований у Міністерстві юстиції України 12 січня 2000 року за № 12/4233, зі змінами та доповненнями, внесеними наказом Державного казначейства України від 11 квітня 2002 року № 66.

Порядок розроблено з метою врегулювання питань бухгалтерського обліку та звітності одержувачами гуманітарної допомоги, що надійшла до бюджетної установи, та на виконання доручення Кабінету Міністрів України від 13 листопада 1999 року № 24952/1 і Закону України «Про гуманітарну допомогу» від 22 жовтня 1999 року № 1192-XIV (1192-14) щодо встановлення порядку бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги.

7) Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання, затверджена наказом Державного казначейства України від 27 липня 2000 року № 68 і зареєстрована в Міністерстві юстиції України 31 серпня 2000 року за № 570/4791, зі змінами та доповненнями, внесеними наказами Державного казначейства України від 28 січня 2001 року № 12 і від 5 червня 2003 року № 117.

Інструкцію розроблено на виконання Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» згідно з вимогами Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

8) Форми карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядок їх складання, затверджені наказом Державного казначейства України від 6 жовтня 2000 року № 100 та зареєстровані у Міністерстві юстиції України 25 жовтня 2000 року за № 747/4968, зі змінами та доповненнями, внесеними наказом Державного казначейства України від 28 січня 2001 року за № 12.

Зазначеним наказом встановлено форми та порядок складання карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ, зокрема картки аналітичного обліку готівкових операцій, картки аналітичного обліку касових видатків, картки аналітичного обліку фактичних видатків, картки аналітичного обліку отриманих асигнувань, книги аналітичного обліку асигнувань, перерахованих підвідомчим установам, книги обліку асигнувань і прийнятих зобов'язань.

9) Інструкція з обліку запасів бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 8 грудня 2000 року № 125 та зареєстрована в Міністерстві юстиції України 21 грудня 2000 року за № 937/5158.

Запаси – це оборотні активи у матеріальній формі, які належать установі та забезпечують її функціонування (або перебувають у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг) і будуть використані, як очікується, упродовж року. Зазначену Інструкцію розроблено з метою забезпечення єдності бухгалтерського обліку запасів згідно з вимогами Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

10) Типові форми обліку та списання запасів бюджетних установ та Інструкція про їх складання, затверджені наказом Державного казначейства України від 18 грудня 2000 року № 130, зареєстровані у Міністерстві юстиції України 28 грудня 2000 року за № 961/5183, зі змінами та доповненнями, внесеними наказом Державного казначейства України від 28 січня 2001 року № 12.

Цим наказом затверджено форми обліку та списання запасів бюджетних установ та Інструкцію про складання форм обліку.

11) Порядок списання кредиторської заборгованості бюджетних установ, термін позовної давності якої минув, затверджений наказом Державного казначейства України від 8 травня 2001 року № 73 та зареєстрований у Міністерстві юстиції України 29 травня 2001 року за № 458/5649, зі змінами та доповненнями, внесеними наказом Державного казначейства України від 29 січня 2001 року № 14.

Цей Порядок визначає механізм списання кредиторської заборгованості, термін позовної давності якої минув, з бухгалтерського обліку бюджетних установ.

12) Порядок відображення в обліку операцій в іноземній валюті, затверджений наказом Державного казначейства України від 24 липня 2001 року № 126, зареєстрований у Міністерстві юстиції України 6 серпня 2001 року за № 670/5861.

Центральні органи виконавчої влади, інші головні розпорядники бюджетних коштів, установи, організації, основна діяльність яких здійснюється за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів, операції в іноземній валюті відображають у бухгалтерському обліку та звітності згідно з вимогами цього Порядку.

13) Інструкція про порядок відображення в обліку бюджетних установ операцій з централізованого постачання

матеріальних цінностей, затверджена наказом Державного казначейства України від 16 грудня 2002 року № 232, зареєстрована у Міністерстві юстиції України 10 січня 2003 року за № 19/7340.

Ця Інструкція встановлює порядок відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності операцій з централізованого постачання матеріальних цінностей бюджетних установ залежно від механізму централізованого постачання, тобто залежно від того, за рахунок яких коштів (загальний, спеціальний фонд) та якою установою (бюджетна, госпрозрахункова) проводиться централізоване постачання.

14) Типова інструкція про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ, затверджена спільним наказом Державного казначейства України і Міністерства економіки України від 10 серпня 2001 року № 142/181 і зареєстрована у Міністерстві юстиції України 5 вересня 2001 року за № 787/5978, зі змінами.

Цю Інструкцію розроблено з метою встановлення єдиних вимог до порядку списання матеріальних цінностей з балансу установ та організацій, основна діяльність яких здійснюється за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів. Відповідно до вимог цієї Інструкції з балансів установ можуть бути списані матеріальні цінності.

Порядок складання квартальної звітності установами й організаціями, які отримують кошти державного та/або місцевих бюджетів, встановлюється щорічно наказом Державного казначейства України (наказ від 26 березня 2003 року № 67, зареєстрований у Міністерстві юстиції 11 квітня 2003 року за № 292/7013, наведений у додатку 7.2.1).

Складання річної звітності про виконання кошторисів регламентується окремими документами (наказ від 25 грудня 2002 року № 240, Інструкція про порядок складання за 2002 рік річних фінансових звітів установами та організаціями, які отримують кошти державного та/або місцевих бюджетів), які вміщено в додатках 7.2.2 – 7.2.35.

Додатки, розміщені на лазерному диску

Додаток 7.2.1 – Інструкція про порядок складання у 2003 році квартальної фінансової звітності установами та організаціями, які отримують кошти державного та/або місцевих бюджетів.

Додаток 7.2.2 – Наказ Державного казначейства України «Про затвердження Інструкції про порядок складання за 2002 рік річних фінансових звітів установами та організаціями, які отримують кошти державного та/або місцевих бюджетів» від 25 грудня 2002 року № 240.

Додаток 7.2.3 – Інструкція про порядок складання за 2002 рік річних фінансових звітів установами та організаціями, які отримують кошти державного та/або місцевих бюджетів.

Додаток 7.2.4 – Баланс, форма № 1.

Додаток 7.2.5 – Довідка про залишки коштів загального та спеціального фондів державного та/або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунках на 1 січня 2003 року.

Додаток 7.2.6 – Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках установ на 1 січня 2003 року.

Додаток 7.2.7 – Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках установ на 1 січня 2003 року.

Додаток 7.2.8 – Звіт про виконання загального фонду кошторису установи, форма № 2д.

Додаток 7.2.9 – Звіт про виконання загального фонду кошторису установи, форма № 2м.

Додаток 7.2.10 – Звіт про використання коштів загального фонду бюджету з міжнародної діяльності України, форма № 2-валюта.

Додаток 7.2.11 – Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами, форма № 4-1д.

Додаток 7.2.12 – Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами, форма № 4-1м.

Додаток 7.2.13 – Звіт про використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ, форма № 4-2д.

Додаток 7.2.14 – Звіт про використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ, форма № 4-2м.

Додаток 7.2.15 – Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду, форма № 4-3д.

Додаток 7.2.16 – Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду, форма № 4-3м.

Додаток 7.2.17 – Звіт про рух необоротних активів, форма № 5.

Додаток 7.2.18 – Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування, форма № 6.

Додаток 7.2.19 – Звіт про заборгованість бюджетних установ, форма № 7д.

Додаток 7.2.20 – Звіт про заборгованість бюджетних установ, форма № 7м.

Додаток 7.2.21 – Звіт про заборгованість бюджетних установ, форма № 7д.1.

Додаток 7.2.22 – Звіт про заборгованість бюджетних установ, форма № 7м.1.

Додаток 7.2.23 – Звіт про фінансові зобов'язання бюджетних установ, форма № 8д.

Додаток 7.2.24 – Звіт про фінансові зобов'язання бюджетних установ, форма № 8м.

Додаток 7.2.25 – Звіт про результати фінансової діяльності, форма № 9.

Додаток 7.2.26 – Довідка про дебіторську заборгованість, строк позовної давності якої минув, за звітний рік.

Додаток 7.2.27 – Довідка про кредиторську заборгованість за звітний рік.

Додаток 7.2.28 – Довідка про зобов'язання (в частині кредиторської заборгованості).

Додаток 7.2.29 – Довідка про кошти на виплату допомоги і компенсації громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

Додаток 7.2.30 – Довідка про отримання та погашення позики, наданої за рахунок коштів міжнародних фінансових організацій, за звітний рік.

Додаток 7.2.31 – Довідка про депозитні операції установ.

Додаток 7.2.32 – Довідка на перерахування коштів на виконання програм за звітний рік.

Додаток 7.2.33 – Довідка до КЕК 4000 «Кредитування з вирахуванням погашення».

Додаток 7.2.34 – Рекомендації щодо звірки показників форм річного фінансового звіту за 2002 рік і довідок до пояснювальної записки установ та організацій, які утримуються за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів.

Додаток 7.2.35 – Порядок здійснення річних заключних оборотів щодо списання доходів та видатків бюджетних установ за 2002 рік.

7.3. План рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях

Бухгалтерський облік у бюджетних установах забезпечує відображення усіх операцій, пов'язаних з виконанням кошторисів та узагальненням даних обліку та звітності. Своєчасне, повне й достовірне відображення в балансі установи всіх операцій дає змогу її керівникові ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення, аналізувати роботу установи, здійснювати і контролювати цільове витрачання бюджетних коштів на підставі затвердженого кошторису, виявляти незаконні та непередбачені витрати.

Бухгалтерський облік виконання кошторисів в установах та організаціях, основна діяльність яких ведеться за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, ведеться на єдиному балансі за Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердженим наказом Головного управління Державного казначейства України від 10 грудня 1999 року № 114 (зі змінами), зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 20 грудня 1999 року за № 890/4183.

У зазначеному Плані рахунків використовується децимальний (десятинний) спосіб шифрування рахунків з тризначним числом. Усі рахунки поділено на 10 розділів, яким присвоєно номери від 0 до 9.

План рахунків має таку структуру:

<p>Розділ I. Балансові рахунки</p> <p>Клас 1. Необоротні активи</p> <p>Клас 2. Запаси</p> <p>Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи</p> <p>Клас 4. Власний капітал</p> <p>Клас 5. Довгострокові зобов'язання</p> <p>Клас 6. Поточні зобов'язання</p> <p>Клас 7. Доходи</p> <p>Клас 8. Витрати</p>
<p>Розділ II. Позабалансові рахунки</p> <p>Клас 0. Позабалансові рахунки</p>

Розділ I. Балансові рахунки

Клас 1 «Необоротні активи» об'єднує рахунки, які призначені для обліку матеріальних і нематеріальних активів, отриманих для тривалого використання і не призначених для реалізації або витрачання впродовж року:

- 10 «Основні засоби»;
- 11 «Інші необоротні матеріальні активи»;
- 12 «Нематеріальні активи»;
- 13 «Зношення необоротних активів».

Клас 2 «Запаси». На рахунках цього класу обліковують оборотні матеріальні активи, що належать установі, реалізацію та витрачання яких планується здійснити впродовж року:

- 20 «Виробничі запаси»;
- 21 «Тварини на вирощуванні і відгодівлі»;
- 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;
- 23 «Матеріали і продукти харчування»;
- 24 «Готова продукція»;
- 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Клас 3 «Кошти, розрахунки та інші активи» об'єднує рахунки, що застосовуються для відображення поточних фінансових активів: коштів у касі, на рахунках в установах банків або в органах Державного казначейства України, у розрахунках з дебіторами:

- 30 «Каса»;
- 31 «Рахунки в банках»;
- 32 «Рахунки в казначействі»;
- 33 «Інші кошти»;
- 34 «Короткострокові векселі одержані»
- 35 «Розрахунки з покупцями та замовниками»;
- 36 «Розрахунки з різними дебіторами».

Клас 4 «Власний капітал» застосовують для обліку фондів і визначення результатів виконання кошторисів установи, а також сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів за поточний рік:

- 40 «Фонд у необоротних активах»;
- 41 «Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах»;
- 42 «Результати виконання бюджетів»;
- 43 «Результати виконання кошторисів»;
- 44 «Результати переоцінок».

Клас 5 «Довгострокові зобов'язання» призначений для обліку зобов'язань установи, які не виникають у процесі звичайної діяльності, не є характерними для установи і погашення яких відбудеться після завершення поточного бюджетного року:

- 50 «Довгострокові позики»;
- 51 «Довгострокові векселі видані»;
- 52 «Інші довгострокові зобов'язання».

Клас 6 «Поточні зобов'язання». На субрахунках цього класу ведеться облік зобов'язань установи, що виникають упродовж звичайної її діяльності, тобто під час виконання кошторису, і погашення яких очікується впродовж поточного бюджетного року:

60 «Короткострокові позики»;

61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»;

62 «Короткострокові векселі видані»;

63 «Розрахунки за виконані роботи»;

64 «Розрахунки з податків і платежів»;

65 «Розрахунки зі страхування»;

66 «Розрахунки з оплати праці»;

67 «Розрахунки за іншими операціями і кредиторами»;

68 «Внутрішні розрахунки»;

69 «Кошти бюджетів».

Клас 7 «Доходи» призначений для обліку доходів установи, які вона отримує за рахунок загального і спеціального фондів та сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів:

70 «Доходи загального фонду»;

71 «Доходи спеціального фонду»;

72 «Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт»;

73 «Доходи бюджетів»;

74 «Інші доходи».

Клас 8 «Витрати» застосовують для обліку фактичних видатків і витрат бюджетних установ та касових видатків сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів:

80 «Видатки із загального фонду»;

81 «Видатки спеціального фонду»;

82 «Виробничі витрати».

Розділ II. Позабалансові рахунки

Клас 0 «Позабалансові рахунки». На позабалансових рахунках обліковуються матеріальні цінності, інші активи та зобов'язання, що належать установі або перебувають у тимчасовому розпорядженні.

7.4. Облік основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ

7.4.1. Основні поняття та положення

Облік основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ провадиться в порядку, встановленому Державним казначейством України (Наказ Державного казначейства України від 17 липня 2000 року № 64, зареєстрований у Міністерстві юстиції України 31 липня 2000 року за № 459/4680).

Необоротні активи – це матеріальні та нематеріальні ресурси, які належать установі та забезпечують її функціонування і термін корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше року. Термін корисної (очікуваної) експлуатації необоротних активів установи встановлюється міністерством за відомчою підпорядкованістю або (якщо такі нормативні документи відсутні) установою самостійно на момент придбання активу.

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

До складу необоротних активів зараховується частина будинку, яка на правах власності належить установі.

Необоротні активи бюджетних установ складаються з:

- основних засобів;
- інших необоротних матеріальних активів;
- нематеріальних активів.

До основних засобів належать необоротні активи, що мають матеріальну форму і вартість яких становить більш як 500 гривень за одиницю (комплект).

Незалежно від вартості не належать до основних засобів такі матеріальні цінності:

- 1) знаряддя лову (трали, неводи, сіті та ін.);
- 2) бензомоторні пилки, сучкорізи, троси для сплаву;
- 3) сезонні дороги, тимчасові відгалуження лісовозних доріг і тимчасові будівлі у лісі з терміном експлуатації до двох років (пересувні будиночки, котлопункти, пилкозаточувальні майстерні, бензозаправки та ін.);
- 4) спеціальні інструменти та спеціальні пристосування (для серійного і масового виробництва певних виробів або для виготовлення індивідуальних замовлень);
- 5) спеціальний одяг, спеціальне взуття, постільні речі;
- 6) формений одяг, призначений для видачі працівникам установ;
- 7) тимчасові нетитульні споруди, пристосування і пристрої, витрати на зведення яких входять до собівартості будівельно-монтажних робіт;
- 8) тара для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах або для здійснення технологічних процесів;
- 9) предмети, призначені для видачі напрокат;
- 10) молодняк тварин і тварини на відгодівлі, птиця, кролі, хутрові звірі, сім'ї бджіл.

До основних засобів належать незалежно від вартості:

- 1) сільськогосподарські машини та знаряддя;
- 2) будівельний механізований інструмент;
- 3) робочі та продуктивні тварини;
- 4) усі види засобів пересування, призначені для переміщення людей і вантажів;
- 5) документація з типового проектування.

До основних засобів належать сценічно-постановні засоби вартістю за одиницю понад 10 гривень (декорації, меблі й реквізит, бутафорія, театральні й національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки).

До інших необоротних матеріальних активів належать **усі інші необоротні активи**, що мають матеріальну форму й не ввійшли до переліку основних засобів.

7.4.2. Облік основних засобів і необоротних активів

До **нематеріальних активів** належать необоротні активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми (права користування природними ресурсами, права користування майном, права на знаки для товарів і послуг, права на об'єкти промислової

власності, авторські та суміжні з ними права, гудвіл та інші нематеріальні активи). Клас 1 «Необоротні активи» Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ містить такі синтетичні рахунки з обліку необоротних активів:

- 10 «Основні засоби»;
- 11 «Інші необоротні матеріальні активи»;
- 12 «Нематеріальні активи»;
- 13 «Зношення необоротних активів».

Для обліку власних та отриманих на умовах фінансового лізингу основних засобів передбачено рахунок 10 «Основні засоби», який розподіляється на такі субрахунки:

- 101 «Земельні ділянки»;
- 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»;
- 103 «Будинки та споруди»;
- 104 «Машини та обладнання»;
- 105 «Транспортні засоби»;
- 106 «Інструменти, прилади та інвентар»;
- 107 «Робочі і продуктивні тварини»;
- 108 «Багаторічні насадження»;
- 109 «Інші основні засоби».

На субрахунку 101 «Земельні ділянки» обліковується земля, яку згідно з чинним законодавством придбано та/або надано для користування установі, у тому числі здано в оренду.

На субрахунку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель» обліковують капітальні витрати на поліпшення земель. До них відносять витрати неінвентарного характеру (не пов'язані з будівництвом споруд) на культурно-технічні заходи, з поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського використання, які проводять за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення полів від каменів і валунів, зрізання купин, розчищення чагарників, очищення водойм та інше). Витрати включають до вартості необоротних активів щорічно в сумі витрат, які відносяться до прийнятих в експлуатацію площ, незалежно від закінчення всього комплексу робіт.

Облік капітальних витрат на поліпшення земель ведеться шляхом розподілу на такі заходи: планування земельних ділянок, корчування площ під оранку, очищення водойм із зазначенням займаної площі й вартості виконаних робіт за кожним заходом.

На субрахунку 103 «Будинки та споруди» обліковують із виділенням в окремі підгрупи:

1) будинки виробничо-господарського призначення, зайняті органами управління, соціально-культурними (будівлі навчальних закладів, лікарень, поліклінік і амбулаторій, будинків інтернатів для престарілих та інвалідів, дитячих закладів, бібліотек, клубів, музеїв, науково-дослідних інститутів, лабораторій та ін.) та іншими установами;

2) будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання;

3) водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів та ін.

На субрахунку 104 «Машини та обладнання» обліковують силові машини та устаткування, робочі машини та обладнання, вимірювальні прилади, регулюючі прилади і пристрої, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини та обладнання з виділенням в окремі підгрупи:

1) силові машини та обладнання, машини-генератори, що виробляють теплову та електричну енергію, і машини-двигуни, що перетворюють різного роду енергію (енергію води, вітру, теплову, електричну енергію та ін.) в механічну, тобто в енергію руху;

2) робочі машини та обладнання, машини, апарати та їх обладнання, призначені для механічного, термічного та хімічного впливу на предмет праці в процесі створення продукту чи послуг виробничого характеру та переміщення предметів праці у виробничому процесі за допомогою механічних двигунів, сили людини та тварин;

3) вимірювальні прилади – дозатори, амперметри, барометри, ватметри, водоміри, вакуумметри, вапориметри, вольтметри, висотометри, гальванометри, геодезичні прилади, гіроскопи, індикатори, компаси, манометри, хронометри, спеціальні ваги, мірники, касові апарати та ін.;

4) регулювальні прилади та пристрої – киснево-дихальні прилади, регулюючі, електричні, пневматичні та гідравлічні пристрої, пульти автоматичного управління, апаратура централізації та блокування, лінійні пристрої диспетчерського контролю та ін.;

5) лабораторне обладнання – пірометри, регулятори, калориметри, прилади для визначення вологи, перегінні куби, лабораторні копри, прилади для випробування на газонепроникність, прилади для випробування міцності зразків на розрив, мікроскопи, термостати, стабілізатори, витяжні шафи та ін.;

6) обчислювальна техніка – електронно-обчислювальні, керувальні та аналогові машини, цифрові обчислювальні машини та пристрої (клавійні обчислювальні та підсумувальні машини та ін.);

7) медичне обладнання – медичне обладнання (зуболікувальні крісла, операційні столи, ліжка зі спеціальним обладнанням та ін.), спеціальне дезінфекційне та дезінсекційне обладнання, обладнання молочних кухонь і молочних станцій, станцій переливання крові та ін.;

8) комп'ютерна техніка та її комплектуючі – комп'ютери, монітори, периферійне й мережне обладнання комп'ютера, що за вартістю за одиницю чи комплект належить до основних засобів;

9) інші машини та обладнання – машини, апарати та інше обладнання, не назване у перерахованих вище підгрупах. До інших машин та обладнання належить: обладнання стадіонів, спортмайданчиків і спортивних приміщень (у тому числі спортивні снаряди), обладнання кабінетів і майстерень у навчальних закладах, кіноапаратура, освітлювальна апаратура, обладнання сцен, музичні інструменти, телевізори, радіоапаратура, спеціальне обладнання науково-дослідних та інших установ, які займаються науковою працею, обладнання автоматизованих телефонних станцій, телефони, факси, копіювальна техніка, технічні засоби приготування та транспортування їжі, пожежні машини на автомобільному та кінному ході, пожежні автоцистерни, механічні пожежні драбини, технічні засоби служби ПММ, пральні та швейні машини, холодильники, пылесоси та ін.

На субрахунку 105 «Транспортні засоби» з виділенням на окремі підгрупи обліковують усі види засобів пересування, які призначені для переміщення людей і вантажів незалежно від вартості:

1) рухомий склад залізничного, водного, автомобільного транспорту (електровози, тепловози, паровози, мотовози, мотодрезини, вагони, платформи, цистерни, теплоходи, пароплави, дизель-електроходи, буксири, баржі та барки, човни та судна службово-допоміжні, рятувальні, пристані плавучі, парусні судна, автомобілі вантажні та легкові, причепи, автосамоскиди, автоцистерни, автобуси, трактори-тягачі та ін.);

2) рухомий склад повітряного транспорту (літаки, вертольоти);

3) гужовий транспорт (вози, сани та ін.);

4) виробничий транспорт (електрокари, мотоцикли, моторолери, велосипеди, візки та ін.);

5) усі види спортивного транспорту;

6) запасні частини до транспортних засобів, які за своєю вартістю за одиницю (комплект) належать до основних засобів.

На субрахунку 106 «Інструменти, прилади та інвентар» обліковують такі основні засоби:

1) інструменти – механічні та немеханічні знаряддя праці загального значення, а також прикріплені до машин предмети, які слугують для обробки матеріалів. До них належать: різальні, ударні, натискувальні та ущільнювальні знаряддя ручної праці, у тому числі ручні механічні знаряддя, що працюють на електроенергії, енергії стисненого повітря та ін., а також різного роду пристрої для обробки матеріалів, здійснення монтажних робіт та ін.;

2) виробничий інвентар та приладдя – предмети виробничого значення, які слугують для полегшення виробничих операцій під час роботи: робочі столи, верстаки, кафедри, парти та ін.; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (наприклад, світлокопіювальні рами та ін.);

3) господарський інвентар – предмети конторського та господарського облаштування, конторське обладнання, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи та ящики вогнетривкі, друкарські машини, гектографи, шапірографи та інші ручні розмножувальні та нумерувальні апарати, переносні юрти, намети (крім кисневих), ліжка (крім ліжок зі спеціальним обладнанням), килими, порт'єри та інший господарський інвентар, а також предмети протипожежного значення – гідропульти, стендери, драбини ручні та ін. (крім насосів пожежних на автомобільному чи кінному ході та механічних пожежних драбин, врахованих на субрахунку 104 «Машини та обладнання»);

4) лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) і передачі енергії та для переміщення трубопроводами рідких і газоподібних речовин до споживача, спеціалізовані споруди систем зв'язку.

На субрахунку 107 «Робочі і продуктивні тварини» обліковуються із виділенням на окремі підгрупи:

1) робоча худоба, інші робочі тварини (включаючи транспортних і спортивних коней та інших транспортних тварин);

2) продуктивна та племінна худоба;

- 3) службові собаки;
- 4) декоративні тварини;
- 5) піддослідні тварини (собаки, щури, морські свинки та ін.).

На субрахунку 108 «Багаторічні насадження» обліковують багаторічні насадження. До них належать:

- штучні багаторічні насадження незалежно від їхнього віку;
- плодово-ягідні насадження всіх видів (дерева та кущі);
- озеленувальні та декоративні насадження на вулицях, площах, у парках, садах, скверах, на території установ, у дворах житлових будинків;
- живі огорожі;
- снігозахисні та полезахисні смуги;
- насадження для укріплення пісків і берегів річок;
- насадження балок і ярів та ін.;
- штучні насадження ботанічних садів та інших науково-дослідних установ і навчальних закладів для наукових цілей та інші штучні багаторічні насадження.

Вартість багаторічних насаджень збільшується на суму капітальних вкладень. Капітальні вкладення в багаторічні насадження входять до складу необоротних активів щорічно у сумі витрат на прийняті в експлуатацію площі незалежно від закінчення всього комплексу робіт.

Молоді насадження всіх видів ураховуються окремо від насаджень, що досягли повного розвитку, тобто віку початку плодоношення, зімкнення крон та ін.

На субрахунку 109 «Інші основні засоби» обліковують з виділенням на окремі групи:

- 1) сценічно-постановні засоби вартістю понад 10 гривень за одиницю (декорації, меблі і реквізити, бутафорії, театральні та національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки);
- 2) документація з типового проектування незалежно від вартості;
- 3) навчальні кінофільми, магнітні диски, стрічки, касети та інші активи, що належать до фільмофонду установи.

Для необоротних активів у матеріальній формі, що не ввійшли до рахунку 10 і за якими застосовується спрощений, груповий або інший специфічний порядок обліку, призначений рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи», що поділяється на субрахунки:

- 111 «Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок»;
- 112 «Бібліотечні фонди»;

- 113 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»;
- 114 «Білизна, постільні речі, одяг та взуття»;
- 115 «Тимчасові нетитульні споруди»;
- 116 «Природні ресурси»;
- 117 «Інвентарна тара»;
- 118 «Матеріали довготривалого використання для наукових цілей»;
- 119 «Необоротні матеріальні активи спеціального призначення».

На субрахунку 111 «Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок» обліковують:

1) музейні цінності (незалежно від вартості), крім предметів мистецтва та природознавства, старовини і народного побуту та експонатів наукового, історичного і технічного значення, які обліковують у порядку, встановленому для обліку цих цінностей у державних музеях;

2) експонати тваринного світу в зоопарках та інших аналогічних установах незалежно від їхньої вартості.

Облік музейних цінностей, виготовлених з дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, додатково обліковують за вимогами Інструкції з обліку і зберігання музейних цінностей з дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, що зберігаються в державних музеях СРСР, узгодженої з Міністерством фінансів СРСР і затвердженої наказом Міністерства культури СРСР від 15 грудня 1987 року № 513.

На субрахунку 112 «Бібліотечні фонди» обліковують бібліотечні фонди, незалежно від вартості окремих примірників книг. До бібліотечного фонду належать: наукова, художня і навчальна література, спеціальні види літератури та інші видання.

На субрахунку 113 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» обліковують:

- 1) знаряддя лову (трали, неводи, сіті та ін.);
- 2) бензомоторні пилки, сучкорізи, троси для сплаву;
- 3) спеціальні інструменти та спеціальні пристосування (для серійного і масового виробництва певних виробів або для виготовлення індивідуальних замовлень);
- 4) предмети виробничого значення вартістю до 500 гривень за одиницю (комплект) – робочі столи, верстаки, кафедри, парти та ін.; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (світлокопіювальні рами та ін.);

5) предмети, призначені для видачі напрокат;

6) господарський інвентар вартістю до 500 гривень за одиницю (комплект) – предмети конторського та господарського облаштування, конторське обладнання, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи та ящики вогнетривкі, друкарські машини, гектографи, шапірографи та інші ручні розмножувальні й нумерувальні апарати, переносні юрти, намети (крім кисневих), ліжка (крім ліжок зі спеціальним обладнанням), килими, порт'єри, столовий, кухонний та інший господарський інвентар, а також предмети протипожежного значення – гідропульти, стендери, драбини ручні та ін.;

7) інші малоцінні необоротні предмети, термін експлуатації яких більше року, а вартість за одиницю не перевищує 500 гривень – телефони, обчислювальна техніка, пральні та швейні машини, холодильники та ін.

На субрахунку 114 «Білизна, постільні речі, одяг і взуття» в установах обліковують з виділенням в окремі групи необоротні матеріальні активи, незалежно від вартості і терміну служби:

1) білизна (сорочки, халати);

2) постільні речі та постільна білизна (матраци, подушки, ковдри, простирадла, підковдри, наволочки, покривала, мішки спальні та ін.);

3) одяг і обмундирування, а також спецодяг (костюми, пальта, плащі, кожухи, плаття, светри, спідниці, куртки, штани та ін.);

4) взуття, у тому числі спеціальне (черевики, чоботи, сандалі, валянки та ін.);

5) спортивний одяг і взуття (костюми, черевики та ін.).

На субрахунку 115 «Тимчасові нетитульні споруди» обліковують:

1) тимчасові нетитульні споруди, пристосування і пристрої, витрати на зведення яких входять до собівартості будівельно-монтажних робіт;

2) сезонні дороги, тимчасові відгалуження лісовозних доріг і тимчасові будівлі у лісі (пересувні будиночки, котлопункти, пилкозаточувальні майстерні, бензоаправки та ін.).

На субрахунку 116 «Природні ресурси» обліковують мінеральні копалини, нафтові свердловини, родовища корисних копалин внутрішніх вод, смуги будівельного лісу, що згідно з чинним законодавством належать бюджетній установі.

На субрахунку 117 «Інвентарна тара» обліковують інвентарну тару тривалого використання для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах чи для здійснення технологічних процесів, сховища для зберігання рідких і сипучих речовин (баки, скрині, чани, засіки та ін.); шафи торговельні та стелажі; іншу інвентарну тару.

На субрахунку 118 «Матеріали довготривалого використання для наукових цілей» обліковують матеріали, одержані зі складу в лабораторію або інші структурні підрозділи науково-дослідних інститутів, вузів для науково-дослідних робіт, які використовуються неодноразово або тривалий час, а також матеріали, що є об'єктами наукових досліджень. На цьому субрахунку в установах культури обліковують дорогі матеріали, одержані зі складу для реставрації і ремонту творів мистецтва, музейних цінностей і пам'яток архітектури.

Субрахунок 119 «Необоротні матеріальні активи спеціального призначення» може застосовуватись установами для обліку необоротних матеріальних активів, що мають специфічне призначення і обмежене застосування лише в окремих галузях.

Облік основних засобів та інших необоротних активів, отриманих установою як гуманітарна допомога, ведеться згідно з Законом України «Про гуманітарну допомогу», постановами Кабінету Міністрів України і Порядком бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних установах гуманітарної допомоги, затвердженим наказом Головного управління Державного казначейства України від 10 грудня 1999 року № 113 і зареєстрованим Міністерством юстиції України 12 січня 2000 року за № 12/4233. Бухгалтерія та матеріально відповідальні особи відображають надходження, переміщення та вибуття гуманітарної допомоги в облікових регістрах за діючим порядком, але окремо від матеріальних цінностей, придбаних установою за рахунок коштів загального фонду кошторису та інших коштів спеціального фонду.

7.4.3. Облік нематеріальних активів

Активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми, використовуються установою в процесі її господарської та адміністративної діяльності більше року, обліковують на рахунку 12 «Нематеріальні активи» з розподілом на субрахунки:

- 121 «Авторські та суміжні з ними права»;
- 122 «Інші нематеріальні активи».

На субрахунку 121 «Авторські та суміжні з ними права» обліковують права установи на літературні та музичні твори, програми для електронно-обчислювальних машин, бази даних тощо.

На субрахунку 122 «Інші нематеріальні активи» обліковують інші нематеріальні активи з розподілом за такими групами:

1) права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);

2) права користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);

3) права на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо);

4) права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від несумлінної конкуренції тощо);

5) гудвіл (перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних активів);

6) інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

7.4.4. Оцінка вартості необоротних активів

У бухгалтерському обліку вартість, за якою відображаються необоротні активи, розподіляється на:

- балансову вартість;
- первісну вартість;
- відновлювальну вартість.

Балансова вартість – це вартість, за якою необоротні активи входять до Балансу після вирахування суми нарахованого зношення.

Первісна вартість – це вартість, що історично склалася, тобто собівартість за фактичними витратами на їх придбання, спорудження та виготовлення.

Відновлювальна вартість – це первісна вартість, змінена після переоцінки.

Зміна первісної (відновлювальної) вартості необоротних активів проводиться у випадках індексації їхньої первісної вартості відповідно до чинного законодавства, а також у разі добудови, дообладнання, реконструкції, часткової ліквідації відповідних

об'єктів та модернізації, яка призвела до додаткового укомплектування необоротних активів.

Індексація первісної (відновлювальної) вартості груп необоротних активів може проводитися щорічно згідно з індексом інфляції року та відповідно до порядку, передбаченого пунктом 8.3.3 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств».

Зміна вартості необоротних активів після проведення індексації не є підставою для переведення їх на інший субрахунок. Зміна первісної вартості необоротних активів не є додатковим доходом установи і не належить до доходів. Якщо вартість окремих видів необоротних активів після індексації значно відрізняється від аналогічних нових зразків, то такі необоротні активи обліковуються в установі за ринковими вільними цінами на ці види активів, що діють на дату проведення індексації.

Переоцінка необоротних активів бюджетних установ проводиться тимчасовою комісією з переоцінки, яка призначається наказом керівника установи і до складу якої входять: заступник керівника установи (голова комісії) та головний бухгалтер чи його заступник (в установах, в яких штатним розписом посада головного бухгалтера не передбачена, – особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку), керівники груп обліку (в установах, які обслуговуються централізованими бухгалтеріями) або інші працівники бухгалтерії, які обліковують необоротні активи, особи, які відповідають за збереження необоротних активів, та інші посадові особи (на розсуд керівника установи).

Комісія здійснює переоцінку кожної окремої одиниці необоротних активів і встановлює нові ціни. Документи, що підтверджують нову ціну, не потребуються. За встановлення цін на однотипні предмети ціни у межах однієї установи повинні бути однаковими. За результатами переоцінки комісія складає акт про зміну вартості необоротних активів, який затверджує керівник установи.

Відповідальність за організацію роботи комісії покладається на керівника установи, а за об'єктивність визначення реальної вартості активів – на керівника і голову комісії.

Установи, які мають на своєму обліку незавершене будівництво, суму зміни вартості обсягів незавершеного будівництва обчислюють відповідно до рекомендацій Міністерства статистики України та Фонду Державного майна України. На цей час діють Рекомендації з визначення окремих вартісних показників у зв'язку із запровадженням національної грошової одиниці для

відображення їх у статистичній звітності з капітального будівництва від 17 січня 1997 року № 07/1-06/2.

Витрати з наймання транспорту для перевезення необоротних активів не збільшують вартість придбаних необоротних активів, а їх відносять на видатки за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

Суми податку на додану вартість, які сплачуються під час отримання (купівлі) необоротних активів, не враховують до вартості необоротних активів і відносять на фактичні видатки за кодом економічної класифікації видатків, що призначений для придбання цих активів, або відносять до податкового кредиту (якщо це передбачено чинним законодавством).

Витрати на капітальний ремонт не відносять на збільшення вартості необоротних активів, а відносять на видатки за відповідними кодами економічної класифікації.

Книжки, посібники та інші видання, що входять до фонду бібліотек, обраховують за груповим обліком і за номінальними цінами, включаючи вартість початкових палітурних робіт. Витрати на ремонт і реставрацію книжок, зокрема і на повторні палітурні роботи, на збільшення вартості книжок не відносять і списують на видатки за відповідними кодами економічної класифікації, за якими вони передбачені в кошторисі установи.

Необоротні активи, що не мають матеріальної форми, обліковують за первісною собівартістю їх придбання чи створення.

Облік необоротних активів (за винятком бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, білизни, постільних речей, одягу та взуття, матеріалів довготривалого використання для наукових цілей і таких, що мають обмежене використання) ведеться в повних гривнях, без копійок. Суму копійок, сплачених за придбання необоротних активів, відносять одразу на видатки установи.

7.4.5. Загальні вимоги до зберігання та обліку необоротних активів

Бухгалтерський облік необоротних активів повинен забезпечити правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах надходження необоротних активів, їх переміщення всередині установи, вибуття з установи та надавати достатні дані для здійснення контролю за збереженням і правильним використанням кожного об'єкта необоротних активів.

Надходження необоротних активів супроводжується відкриттям інвентарних карток їх обліку, присвоєнням їм інвентарних номерів і проведенням необхідних записів у регістрах аналітичного обліку.

З метою своєчасного відображення надходження, вибуття, ліквідації та руху необоротних активів аналітичний облік необоротних активів бюджетними установами ведеться за місцем зберігання (експлуатації) та в бухгалтерії за типовими формами:

- ОЗ-1 (бюджет) «Акт прийняття-передачі основних засобів»;
- ОЗ-2 (бюджет) «Акт прийняття-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів»;
- ОЗ-3 (бюджет) «Акт про списання основних засобів»;
- ОЗ-4 (бюджет) «Акт про списання автотранспортних засобів»;
- ОЗ-5 (бюджет) «Акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури»;
- ОЗ-6 (бюджет) «Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах»;
- ОЗ-8 (бюджет) «Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах (для тварин і багаторічних насаджень)»;
- ОЗ-9 (бюджет) «Інвентарна картка групового обліку основних засобів у бюджетних установах»;
- ОЗ-10 (бюджет) «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів»;
- ОЗ-11 (бюджет) «Інвентарний список основних засобів»;
- ОЗ-12 (бюджет) «Відомість нарахування зношення на основні засоби».

Для оформлення прийняття-передачі основних засобів застосовується **Типова форма № ОЗ-1 (бюджет) Акт прийняття-передачі основних засобів**. Акт складається на кожний окремий об'єкт основних засобів, який надходить шляхом придбання або безоплатної передачі від інших організацій. На об'єкт, що був в експлуатації, робиться запис на суму зношення. Для прийняття об'єктів основних засобів наказом керівника установи створюється комісія, яка складає акт у двох примірниках: один – для установи, яка здає, другий – для установи, яка приймає. Акт затверджує керівник установи. Після оформлення акт разом з технічною документацією, що стосується цього об'єкта, передається в бухгалтерію (централізовану бухгалтерію). Складання загального акта на оформлення прийняття кількох об'єктів основних засобів дозволяється лише під час обліку господарського інвентарю,

інструменту, обладнання та інших однотипних об'єктів, які мають однакову вартість.

Для оформлення прийняття-здачі основних засобів після капітального ремонту, реконструкції чи модернізації застосовується **Типова форма № ОЗ-2 (бюджет) Акт прийняття-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів**. Акт складається у двох примірниках і підписується представником установи, уповноваженим на прийняття основних засобів після ремонту, та представником підприємства (організації), яке виконувало їх ремонт, реконструкцію чи модернізацію. В акті зазначається кошторисна вартість ремонту, реконструкції, модернізації згідно з затвердженим розрахунком витрат, необхідних для їх здійснення, і фактична вартість закінчених робіт. Перший примірник акта здається в бухгалтерію установи, де робляться відповідні записи в інвентарних картках обліку основних засобів. Другий примірник передають підприємству, яке виконувало ремонт, реконструкцію чи модернізацію. Зміни в характеристиці об'єкта, пов'язані з його ремонтом, реконструкцією чи модернізацією, вносяться у відповідний розділ акта та у технічний паспорт об'єкта.

Для оформлення вибуття окремих інвентарних об'єктів, предметів основних засобів у разі повної або часткової їх ліквідації застосовується **Типова форма № ОЗ-3 (бюджет) Акт про списання основних засобів**. Списання основних засобів здійснюється відповідно до порядку, встановленого Типовою інструкцією про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ, затвердженою наказом Державного казначейства України та Міністерства економіки України від 10 серпня 2001 року № 142/181 і галузевими інструкціями. Акт складається у двох примірниках постійно діючою комісією, призначеною керівником установи, і затверджується у встановленому порядку. Витрати на ліквідацію об'єктів основних засобів, а також вартість матеріальних цінностей, які надійшли від розібрання будівель і споруд, демонтажу обладнання та інших основних засобів, показуються в акті в розділі «Розрахунок результатів списання об'єкта». Перший примірник акта передається в бухгалтерію, другий залишається у матеріально відповідальній особі і є підставою для здачі на склад брухту, запчастин і матеріалів, які утворилися в результаті ліквідації.

Вибуття транспортних засобів внаслідок їх зношення, морального старіння і знищення в результаті аварій, стихійного лиха

оформляється **актами на списання автотранспортних засобів за Типовою формою № ОЗ-4 (бюджет)**. Акт про списання складається членами постійно діючої комісії у двох примірниках, один з яких передається в бухгалтерію, а другий залишається у матеріально відповідальній особі. В акті зазначають найменування транспортного засобу, який підлягає списанню, причини списання, первісну вартість, термін служби, кількість капітальних ремонтів та їх суму, пов'язані з його ліквідацією (демонтаж об'єкта та розібрання) витрати й отримані матеріальні цінності. Якщо внаслідок ліквідації об'єкта виникли витрати або надійшли матеріальні цінності, вони відображаються в розділі акта «Розрахунок результатів списання автомобіля, причепа, напівпричепа».

На підставі опису та загальних списків книг, що підлягають вилученню з бібліотек, у двох примірниках складається **Типова форма № ОЗ-5 (бюджет) Акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури**. Опис робиться під час чергового перегляду книжкових фондів і виявлення застарілих видань. Окремо опис складається на зношену літературу (порвані книжки, загублені сторінки, які не підлягають відновленню). Перший примірник акта разом з описом здається в бухгалтерію, а другий залишається у матеріально відповідальній особі. Списання літератури з балансу установи проводиться і оформляється на підставі затвердженого розпорядником кредитів акта і квитанції про здачу її в макулатуру.

Для обліку будинків, споруд, передавальних пристроїв, робочих силових машин і обладнання, автоматизованих ліній, транспортних засобів, вимірювальних приладів і регулюючих пристроїв, лабораторного обладнання, виробничого і господарського інвентарю та інших об'єктів основних засобів застосовується **Типова форма № ОЗ-6 (бюджет) Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах**. Інвентарна картка відкривається в бухгалтерії на кожний об'єкт, заповнюється на підставі акта прийняття-передачі основних засобів (типова форма № ОЗ-1 (бюджет), накладних, технічної та іншої супровідної документації. У картці подається стисла індивідуальна характеристика об'єкта. Записи в картку про роботи з добудови, дообладнання, реконструкції, модернізації і капітального ремонту існуючого об'єкта вносяться на підставі акта прийняття-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (типова форма № ОЗ-2 (бюджет)).

У стислій індивідуальній характеристиці об'єкта, який обліковується на цій інвентарній картці, повинні бути названі два-три найбільш важливі для нього якісні показники, що не дублюють показників супроводжувальної технічної документації. У разі переміщення основних засобів всередині установи проводиться запис на звороті картки. У разі неможливості внести в інвентарну картку всі якісні і кількісні зміни характеристики об'єкта, що сталися внаслідок його реконструкції чи модернізації, її доповнюють новою. Стару інвентарну картку зберігають як довідковий документ (в ній робиться позначка про відкриття нової картки).

Для індивідуального обліку робочої, продуктивної і племінної худоби, а також для обліку багаторічних насаджень і капітальних витрат на поліпшення земель (без споруд) застосовується **Типова форма № ОЗ-8 (бюджет) Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах (для тварин і багаторічних насаджень)**. Інвентарна картка ведеться бухгалтерією в одному примірнику. Стисла індивідуальна характеристика тварин обмежується зазначенням даних про їхній вік, масть, кличку, основну прикмету, тавро, породу, зазначених у зоотехнічній документації. Характеристика багаторічних насаджень дається за кількістю висаджених одиниць і розміром займаної ними площі.

Для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, які мають одне і те саме призначення, однакову технічну характеристику і вартість, застосовується **Типова форма № ОЗ-9 (бюджет) Інвентарна картка групового обліку основних засобів у бюджетних установах**. Картки ведуться за матеріально відповідальними особами. У картках групового обліку основних засобів треба враховувати однотипні інструменти, столовий і кухонний інвентар, бібліотечні фонди, сценічно-постановочні засоби. Записи в цих картках проводяться окремо на кожний предмет із зазначенням його інвентарного номера та суми вартості. Масовий інвентар (парти, інструмент та інші предмети) можна записувати загальними сумами, зазначаючи кількість одиниць та їхні інвентарні номери. Для сценічно-постановочних засобів картки відкриваються на матеріально відповідальних осіб і ведуться за предметами одного найменування, близькими за розмірами, якістю матеріалу і ціною. Записи в картках здійснюються у кількісному і вартісному вираженні. Для обліку бібліотечних фондів

відкривається одна картка. Облік провадиться тільки у вартісному вираженні загальною сумою.

Для реєстрації інвентарних карток, які відкриваються під час здійснення аналітичного обліку основних засобів, застосовується **Типова форма № ОЗ-10 (бюджет) Опис інвентарних карток з обліку основних засобів**. Опис складають в одному примірнику в бухгалтерії з метою контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуть у розрізі класифікаційних груп основних засобів.

У місцезнаходженнях (експлуатації) об'єктів основних засобів для пооб'єктного обліку за матеріально відповідальними особами застосовується **Типова форма № ОЗ-11 (бюджет) Інвентарний список основних засобів**. Дані пооб'єктного обліку основних засобів за їхнім місцезнаходженням (експлуатацією) повинні бути тотожні записам в інвентарних картках обліку основних засобів, які ведуться в бухгалтерії.

Для обрахування суми зношення основних засобів за повний календарний рік (незалежно від того, у якому місяці звітного року вони придбані або зруйновані) відповідно до норм зношення, встановлених у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних засобів, застосовується **Типова форма № ОЗ-12 (бюджет) Відомість нарахування зношення на основні засоби**. Сума нарахованого зношення не може перевищувати 100% вартості основних засобів. На загальну суму нарахованого зношення (сума колонки 8) складається меморіальний ордер, дані якого заносять у книгу «Журнал-головна».

Перелічені типові форми затверджені спільним наказом Головного управління Державного казначейства України та Державного комітету статистики України від 2 грудня 1997 року № 125/70 «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів та Інструкції з їх складання», зареєстрованим Міністерством юстиції України 22 грудня 1997 року за № 612/2416.

Для прийняття об'єктів необоротних активів наказом керівника установи створюється комісія, яка складає акт у двох примірниках: один – для установи, яка здає, другий – для установи, яка приймає. Акт затверджує керівник установи. Після оформлення акт разом з технічною документацією, що стосується цього активу, передається в бухгалтерію (централізовану бухгалтерію). Для

оформлення прийняття кількох об'єктів однотипних необоротних активів, які мають однакову вартість (господарський інвентар, інструменти, обладнання, білизна, постільні речі та ін.), дозволяється складання загального акта прийняття необоротних активів.

Необоротні активи, отримані безоплатно як гуманітарна допомога, приймаються комісією, створеною наказом керівника установи, до складу якої обов'язково входять працівник бухгалтерії та представник установи вищого рівня. Комісія складає акт, в якому зазначаються найменування, кількість і вартість отриманих матеріальних цінностей за ринковими вільними цінами на їхні аналогічні види. У разі отримання необоротних активів, що були у користуванні, вказується відсоток їх зношення. Дані акта відображаються в бухгалтерському обліку. Одночасно проставляється інвентарний номер у встановленому порядку, про що робиться запис в акті прийняття цінностей.

У разі надходження необоротних активів в установу (на склад) матеріально відповідальна особа на документі постачальника або на акті приймання повинна розписатися в одержанні цих цінностей і прийняти їх на відповідальне зберігання. За місцем зберігання всі необоротні активи повинні перебувати на відповідальному зберіганні у матеріально відповідальних осіб, які призначаються наказом керівника установи. З посадовими особами, які відповідають за збереження необоротних активів, укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. У разі зміни відповідальної особи у випадках, передбачених чинним законодавством (стихійне лихо, крадіжка тощо), здійснюється інвентаризація необоротних активів, які перебувають на її зберіганні, у порядку, передбаченому Державним казначейством України. Про результати інвентаризації складається акт прийняття-здачі, який затверджується керівником установи. Особи, відповідальні за збереження необоротних активів, ведуть інвентарні списки необоротних активів.

Необоротні активи в установах обліковуються за місцем їх зберігання (місцезнаходженням) та в бухгалтерії за інвентарними об'єктами.

Окремим інвентарним об'єктом вважається закінчений конструктивний пристрій з усіма пристосуваннями і пристроями, що належать до нього, конструктивно відокремлений предмет, який призначений для виконання визначених самостійних функцій, або

визначений комплекс конструктивно об'єднаних предметів, що становлять єдине ціле і разом виконують певну роботу.

У бухгалтерії установи, з метою організації обліку і забезпечення контролю за збереженням необоротних активів, ведеться попередметний їх облік на інвентарних картках, які відкриваються на кожний інвентарний об'єкт (предмет).

Записи в картку про роботи з добудови, дообладнання, реконструкції, модернізації й капітального ремонту існуючого об'єкта вносяться на підставі акта прийняття-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів.

У картці зазначаються дата й номер акта впровадження необоротних активів в експлуатацію та характерні ознаки об'єктів (предметів). Якщо в складі обладнання, приладів, обчислювальної техніки та ін. є дорогоцінні метали, то в розділі «Коротка індивідуальна характеристика об'єкта» зазначається перелік деталей, у складі яких є дорогоцінні метали, найменування деталі та маса металу, зазначена в паспорті.

Якщо в картку неможливо внести всі якісні й кількісні зміни характеристики об'єкта, що сталися внаслідок його реконструкції чи модернізації, її доповнюють новою. Стару інвентарну картку зберігають як довідковий документ (у ній робиться позначка про відкриття нової картки). Інвентарні картки зберігаються в картотеках бухгалтерії, в яких вони розміщуються за відповідними субрахунками і групами з розподілом за матеріально відповідальними особами, а в централізованих бухгалтеріях – додатково і за обслуговуваними установами.

Інвентарні картки списаних необоротних активів, після внесення в них позначок про списання, здаються в архів. Термін зберігання інвентарних карток в архівах установ становить три роки після їх ліквідації. Інвентарна картка обліку реалізованих або ліквідованих необоротних активів додається до документів (актів, накладних), якими було оформлено їх реалізацію або ліквідацію. Картка передається разом з реалізованим необоротним активом. Записи в картках обліку необоротних активів здійснюються в кількісному та вартісному виразах.

Кожному необоротному активу (крім білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, матеріалів довготривалого використання та таких, що мають специфічне призначення) присвоюється інвентарний номер, який має вісім знаків. Перші три знаки означають номер субрахунку, четвертий – підгрупу і останні чотири

знаки – порядковий номер предмета у підгрупі. Для тих субрахунків, для яких не виділено підгрупи, четвертий знак позначається нулем. Інвентарний номер зазначається на жетоні, який прикріплюється до об'єкта, позначається фарбою на об'єкті або проставляється іншим способом.

Якщо інвентарний об'єкт є складним і має ті чи інші відокремлені елементи, що становлять разом з ним одне ціле, на кожному такому елементі повинен бути зазначений той самий інвентарний номер, що й на основному об'єкті.

Для білизни, постільних речей, одягу, взуття та малоцінних необоротних матеріальних активів встановлюються номенклатурні номери, які мають сім знаків. Перші три знаки означають субрахунок, четвертий – підгрупу і три останні знаки – порядковий номер предмета у підгрупі. Предметам одного найменування, якості матеріалу та ціни встановлюється один номенклатурний номер. Предмети маркуються спеціальним штампом незмивною фарбою. Штамп повинен мати найменування установи, а в разі здачі предметів в експлуатацію – додатково зазначати рік і місяць видачі.

Матеріально відповідальні особи відповідають за надходження в експлуатацію немаркованої білизни, постільних речей та інших матеріальних цінностей у порядку, встановленому чинним законодавством.

Для контролю за правильністю бухгалтерських записів за рахунками синтетичного та аналітичного обліку складають оборотні відомості за кожною групою субрахунків, що об'єднуються відповідним синтетичним рахунком. Підсумки оборотів і залишків кожного субрахунку оборотних відомостей звіряються з підсумками оборотів і залишків даних відповідних синтетичних рахунків книги «Журнал-головна».

Необоротні активи, які стали непридатними, підлягають списанню відповідно до Типової інструкції про порядок списання основних засобів бюджетних установ, затвердженої спільним наказом Державного казначейства України та Міністерства економіки України від 10 серпня 2001 року № 142/181 і зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 5 вересня 2001 року за № 787/5978.

Для визначення непридатності необоротних активів і встановлення неможливості або неефективності проведення їх відновлювального ремонту, а також для оформлення необхідної документації на списання цих активів наказом керівника установи щорічно створюється постійно діюча комісія у складі:

- керівника або його заступника (голова комісії);
- головного бухгалтера або його заступника (в установах і організаціях, в яких штатним розписом посада головного бухгалтера не передбачена, – особи, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку);
- керівників груп обліку (в установах, які обслуговуються централізованими бухгалтеріями) або інших працівників бухгалтерії, які обліковують матеріальні цінності;
- особи, яка відповідає за збереження необоротних активів;
- інших посадових осіб (на розсуд керівника установи).

Для участі в роботі комісії з встановлення непридатності автомобілів, нагрівальних котлів, підйомників та інших необоротних активів, які перебувають під наглядом Державних інспекцій, запрошується представник відповідної інспекції, який підписує акт про списання або передає комісії свій письмовий висновок, що додається до акта. У тих установах, де технічне обслуговування здійснюється своїми штатними спеціалістами, акт чи довідка готуються ними. У цьому випадку до складу комісії входить відповідний спеціаліст даної установи.

Постійно діюча комісія установи:

а) проводить огляд необоротних активів для складання акта на їх списання, використовуючи при цьому необхідну технічну документацію (технічні паспорти, поповерхові плани, відомості дефектів та інші документи), а також дані бухгалтерського обліку;

б) встановлює неможливість відновлення і подальшого використання об'єкта в даній установі та вносить пропозиції про його продаж, передачу чи списання;

в) встановлює конкретні причини списання об'єкта: фізичне або моральне зношення, реконструкція, порушення нормальних умов експлуатації, аварія та ін.;

г) встановлює осіб, з вини яких трапилося передчасне вибуття необоротних активів із експлуатації;

г) встановлює можливість використання окремих вузлів, деталей, матеріалів списаного об'єкта і проводить їх оцінку;

д) здійснює контроль за вилученням зі списаних необоротних активів придатних вузлів, деталей і матеріалів із кольорових і дорогоцінних металів, визначає їхню кількість, вагу та контролює їх здачу на відповідний склад.

В актах на списання зазначаються дані, які характеризують об'єкт: рік виготовлення або будівництва, дата його отримання установою, первісна вартість, сума нарахованого зношення за

даними бухгалтерського обліку, кількість проведених капітальних ремонтів та інше. У них докладно зазначаються причини вибуття об'єкта, стан основних частин, деталей і вузлів, конструктивних елементів та обґрунтовується недоцільність і неможливість їх відновлення. У разі списання з обліку установ необоротних активів, які вибули внаслідок аварій, до акта про списання додається копія акта про аварію, де пояснюються причини, які спричинили аварію, та зазначаються заходи, вжиті щодо винних осіб.

Документи аналітичного обліку необоротних активів систематизуються за датами здійснення операцій та оформлюються меморіальним ордером, який є накопичувальною відомістю вибуття та переміщення необоротних активів. У накопичувальну відомість записи робляться за кожним документом, дані меморіального ордера заносяться в книгу «Журнал-головна».

Суми, отримані установами від продажу необоротних активів (крім будівель і споруд), а також від продажу матеріалів із розібраних окремих об'єктів необоротних активів, залишаються в розпорядженні установи (якщо інше не встановлено чинним законодавством України) з правом подальшого їх використання на ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів того ж призначення. Кошти від реалізації та розібрання необоротних активів, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду установи, використовуються після сплати встановлених законодавством податків.

Суми, отримані установами від продажу будівель і споруд, вносяться в дохід того бюджету, за рахунок якого утримується установа. У разі передачі установи з підпорядкування одного державного органу в підпорядкування іншого, всі необоротні активи передаються безоплатно, якщо інше не передбачено чинним законодавством України.

На необоротні активи установ та організацій, що утримуються за рахунок бюджетних коштів, амортизаційні відрахування не проводяться, а здійснюється нарахування зношення. Зношення визначається та обліковується на будинки й споруди, передавальні пристрої, машини та обладнання, робочу худобу, транспортні засоби, інструменти, прилади, виробничий (включаючи пристрої) і господарський інвентар, багаторічні насадження, які досягли експлуатаційного віку.

Зношення не нараховується на такі необоротні активи:

- 1) земельні ділянки та капітальні витрати на поліпшення земель;

2) будинки й споруди, які є унікальними пам'ятками архітектури та мистецтва;

3) обладнання, експонати, зразки, діючі та недіючі моделі, макети й інші наочні посібники, що зберігаються в кабінетах і лабораторіях і використовуються з навчальною та науковою метою;

4) продуктивну та племінну худобу, службових собак, декоративних і піддослідних тварин;

5) багаторічні насадження, що не досягли експлуатаційного віку;

6) сценічно-постановні засоби;

7) документацію з типового проектування;

8) фільмофонди;

9) експонати тваринного світу (в зоопарках та інших аналогічних установах);

10) бібліотечні фонди;

11) музейні і художні цінності;

12) малоцінні необоротні матеріальні активи;

13) білизну, постільні речі, одяг та взуття;

14) природні ресурси;

15) тимчасові нетитульні споруди;

16) матеріали довготривалого використання для наукових потреб;

17) необоротні матеріальні активи спеціального призначення.

Зношення не визначається також за необоротними активами установ, які перебувають за кордоном.

Зношення основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів ведеться на рахунок 13 «Зношення необоротних активів» Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ з розподілом на відповідні субрахунки.

Зношення об'єктів (предметів) необоротних активів визначається в останній день грудня в гривнях без копійок за повний календарний рік (незалежно від того, в якому місяці звітного року вони придбані або побудовані), відповідно до встановлених норм. Нараховане зношення у розмірі 100 відсотків вартості на об'єкти (предмети), які придатні для подальшої експлуатації, не може бути підставою для їх списання. Нарахування зношення не може проводитися понад 100 відсотків вартості необоротних активів.

Сума зношення необоротних активів обраховується за повний календарний рік (незалежно від того, у якому місяці звітного року вони придбані або зруйновані) відповідно до норм зношення, встановлених у відсотках до первісної вартості кожної з груп необоротних активів. Загальна сума нарахованого зношення

відображається в меморіальному ордері за встановленою формою, дані якого заносяться в книгу «Журнал-головна».

7.5. Облік запасів бюджетних установ

Запаси – це оборотні активи у матеріальній формі, які належать установі та забезпечують її функціонування (або перебувають у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг) і будуть використані, як очікується, упродовж року. Термін очікуваної експлуатації запасів установи встановлюється центральним органом виконавчої влади за відомчою підпорядкованістю або (якщо такі нормативні документи відсутні) установою самостійно в момент придбання запасу.

У складі запасів обліковуються:

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

Порядок обліку запасів бюджетних установ регламентується Інструкцією з обліку запасів бюджетних установ, затвердженою наказом Державного казначейства України від 8 грудня 2000 року № 125 і зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 21 грудня 2000 року за № 937/5158.

Відповідно до цієї Інструкції запаси установ розподілено на групи:

- виробничі запаси;
- тварини на вирощуванні і відгодівлі;

- малоцінні та швидкозношувані предмети;
- матеріали і продукти харчування;
- готова продукція;
- продукція сільськогосподарського виробництва.

Відповідно до перелічених груп запасів клас 2 «Запаси» Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ складається з таких синтетичних рахунків з обліку запасів:

- 20 «Виробничі запаси»;
- 21 «Тварини на вирощуванні і відгодівлі»;
- 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;
- 23 «Матеріали і продукти харчування»;
- 24 «Готова продукція»;
- 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Для обліку запасів, призначених для виконання науково-дослідних робіт, використання у виробництві та капітальному будівництві, передбачено рахунок 20 «Виробничі запаси», який розподіляється на субрахунки:

- 201 «Сировина і матеріали»;
- 202 «Обладнання, конструкції і деталі до установки»;
- 203 «Спецобладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами»;
- 204 «Будівельні матеріали»;
- 205 «Інші виробничі запаси».

На субрахунку 201 «Сировина і матеріали» обліковуються сировина та матеріали короткострокового використання для науково-дослідних робіт і капітального будівництва.

В установах культури на цьому субрахунку можуть обліковуватися матеріали, що дорого коштують, отримані зі складу для реставрації та ремонту виробів мистецтва, музейних цінностей і пам'яток архітектури.

На субрахунку 202 «Обладнання, конструкції і деталі до установки» обліковуються будівельні конструкції і деталі, зокрема:

- металеві, залізобетонні і дерев'яні конструкції, блоки і збірні частини будівель і споруд;
- збірні елементи;
- обладнання для опалювальної, вентиляційної, санітарно-технічної системи (опалювальні котли, радіатори та ін.).

На цьому субрахунку також обліковується вітчизняне та імпортне обладнання, що потребує монтажу і передбачене для установлення, та інші матеріальні цінності, необхідні для будівництва. До обладнання, що потребує монтажу, належить таке, що може

бути впроваджене в дію тільки після складання його частин і прикріплення до фундаменту або опор будівель і споруд, а також комплекти запасних частин такого обладнання. До складу обладнання входить і контрольно-вимірювальна апаратура або інші прилади, передбачені для монтажу в складі встановленого обладнання.

На субрахунку 203 «Спецобладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами» у науково-дослідних установах, організаціях, у вищих навчальних закладах обліковується спецобладнання, придбане для виконання науково-дослідних робіт за господарськими договорами за конкретною темою замовника, до передачі його до наукового підрозділу.

На субрахунку 204 «Будівельні матеріали» обліковуються будівельні матеріали, придбані за рахунок коштів, виділених на капітальне будівництво і призначених для будівельних і монтажних робіт:

- 1) силікатні матеріали – цемент, пісок, гравій, вапно, камінь, цегла, черепиця;
- 2) лісові матеріали – ліс круглий, пиломатеріали, фанера та ін.;
- 3) будівельний метал – залізо, жерсть, сталь, цинк листовий та ін.;
- 4) металовироби – цвяхи, гайки, болти, вироби з заліза та ін.;
- 5) санітарно-технічні матеріали – крани, муфти, трійники та ін.;
- 6) електротехнічні матеріали – кабель, лампи, патрони, ролики, шнур, провід, запобіжники, ізолятори та ін.;
- 7) хімічно-москательні та інші аналогічні матеріали – фарби, оліфа, толь та ін.;
- 8) інші аналогічні матеріали.

На цьому субрахунку в підсобних сільських господарствах обліковується посадковий матеріал, придбаний за рахунок капітальних вкладень, для закладення садів, ягідників, виноградників і т. ін.

На субрахунку 205 «Інші виробничі запаси» обліковуються всі інші запаси, які використовуються для науково-дослідних робіт за господарськими договорами та для капітального будівництва і не ввійшли у запаси, що обліковуються на субрахунках 201–204.

Молодняк усіх видів тварин і тварини на відгодівлі, птахи, кролі, хутрові звірі, сім'ї бджіл, доросла худоба, вибракувана з основного стада, худоба, прийнята від населення для реалізації,

незалежно від її вартості, обліковуються на рахунку 21 «Тварини на вирощуванні і відгодівлі» з розподілом на відповідні субрахунки.

Для обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів, тобто малоцінних предметів, які не ввійшли до складу необоротних активів, оскільки термін їх корисної експлуатації становить менше року, передбачено рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» з поділом на відповідні субрахунки:

— 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети, що перебувають на складі і в експлуатації»;

— 222 «Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення».

Для відображення господарських операцій ці субрахунки можуть поділятися на додаткові рахунки третього, четвертого порядків.

На субрахунку 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети, що перебувають на складі і в експлуатації» обліковуються, з розподілом на групи, предмети, термін корисної експлуатації яких не перевищує року:

1) знаряддя лову (трали, неводи, сіті та ін.);

2) пилки, сучкорізи, троси для сплаву;

3) спеціальні інструменти та спеціальні пристосування для серійного і масового виробництва певних виробів або для виготовлення індивідуальних замовлень;

4) предмети виробничого призначення; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного призначення, які не можуть бути віднесені до необоротних активів;

5) господарський інвентар – предмети конторського та господарського облаштування, столовий, кухонний та інший господарський інвентар, предмети протипожежного призначення;

6) сценічно-постановні засоби вартістю до 10 гривень за одиницю (комплект);

7) інші предмети, термін корисної експлуатації яких, як очікується, не перевищує року.

Субрахунок 222 «Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення» може застосовуватися установами для обліку предметів, що мають специфічне та обмежене призначення лише в окремих галузях і короткостроковий термін застосування.

Матеріали і продукти харчування, що перебувають в установі, обліковуються на рахунку 23 «Матеріали і продукти харчування», який поділяється на субрахунки:

- 231 «Матеріали для навчальних, наукових та інших цілей»;
- 232 «Продукти харчування»;
- 233 «Медикаменти і перев'язувальні засоби»;
- 234 «Господарські матеріали і канцелярське приладдя»;
- 235 «Паливо, горючі і мастильні матеріали»;
- 236 «Тара»;
- 237 «Матеріали в дорозі»;
- 238 «Запасні частини до машин і обладнання»;
- 239 «Інші матеріали».

На субрахунку 231 «Матеріали для навчальних, наукових та інших цілей» обліковуються реактиви і хімікати, скло і хімпосуд, метали, електроматеріали і радіоматеріали, радіолампи, фотоприладдя, папір для видання навчальних програм, посібників, наукових та інших робіт, піддослідні тварини та інші матеріали для навчальної мети і науково-дослідних робіт, а також дорогоцінні та інші метали для протезування.

На субрахунку 232 «Продукти харчування» обліковуються продукти харчування установ, у кошторисах яких для надання державних послуг передбачено видатки за кодом економічної класифікації видатків 1133 «Продукти харчування».

На субрахунку 233 «Медикаменти і перев'язувальні засоби» обліковуються медикаменти, компоненти, бактерицидні препарати, дезінфекційні засоби, сироватки, вакцини, кров, плівка для рентгенівських знімків, матеріали для проведення аналізів і перев'язувальні засоби, дрібний медичний інвентар (термометри, ланцети, пінцети, голки тощо) установ, у кошторисах яких ці видатки передбачено за кодом економічної класифікації видатків 1132 «Медикаменти та перев'язувальні матеріали». На цьому субрахунку також обліковуються допоміжні та аптекарські матеріали в медичних закладах, які мають свої аптеки.

Облік медикаментів і перев'язувальних засобів додатково ведеться за окремими порядками, установленими Міністерством охорони здоров'я України.²²

²² Нині діють Інструкція з обліку медикаментів, перев'язувальних засобів і виробів медичного призначення в лікувально-профілактичних установах, що перебувають на державному бюджеті СРСР, затверджена наказом Міністерства охорони здоров'я СРСР від 2 червня 1987 року № 747 і Перелік лікарських засобів, що підлягають предметно-кількісному обліку в аптечних і лікувально-профілактичних закладах, затверджений наказом Міністерства охорони здоров'я України від 30 червня 1994 року № 117, зареєстрований у Міністерстві юстиції України 28 липня 1994 року за № 174/383.

На субрахунку 234 «Господарські матеріали і канцелярське приладдя» обліковуються господарські матеріали і канцелярське приладдя, що використовуються для поточних потреб установи (електричні лампи, мило, щітки та ін.), будівельні матеріали для капітального і поточного ремонту.

На цьому субрахунку обліковуються медикаменти і перев'язувальні засоби установ, кошти на які передбачено у кошторисах за кодом економічної класифікації видатків 1131 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар».

У невеликих установах канцелярське приладдя (папір, олівці та ін.) і медикаменти (за винятком спирту та медикаментів, що мають велику вартість), придбані й одночасно видані на поточні потреби, можуть зразу списуватися на фактичні видатки з відображенням їх загальної вартості за дебетом і кредитом субрахунку 234.

На субрахунку 235 «Паливо, горючі і мастильні матеріали» обліковуються всі види палива, пального і мастильних матеріалів, що зберігаються на складах або в коморах (дрова, вугілля, торф, бензин, газ, мазут, автол та ін.), а також безпосередньо у матеріально відповідальних осіб.

На субрахунку 236 «Тара» обліковується, з розподілом за групами або видами, поворотна тара, обмінна тара (бочки, бідони, ящики, банки скляні, пляшки та ін.) – і порожня, і та, що вміщує матеріальні цінності.

На субрахунку 237 «Матеріали в дорозі» обліковуються матеріали, оплачені установами за поставки, які не надійшли до кінця місяця на склад, але підтверджені транспортними документами, а також матеріали, одержані на склади груп централізованого постачання і господарського обслуговування і не розподілені по установах. За надходження матеріалів вони розписуються за відповідними субрахунками обліку матеріалів.

На субрахунку 238 «Запасні частини до машин і обладнання» обліковуються запасні частини, призначені для ремонту і заміни спрацьованих частин машин (медичних, електронно-обчислювальних та ін.), обладнання, тракторів, комбайнів, транспортних засобів (мотори, автомобільні шини, включаючи покришки, камери й обідні стрічки тощо), що не обліковуються на субрахунку 105 «Транспортні засоби».

Облік запасних частин ведеться за найменуваннями, марками, заводськими номерами, кількістю, вартістю і матеріально відповідальними особами.

На субрахунку 239 «Інші матеріали» обліковується сіно, овес, інші види кормів і фуражу для худоби й інших тварин, насіння, добрива, а також інші матеріали, не передбачені субрахунками 231–238.

Для обліку виробів виробничих (навчальних) майстерень призначено рахунок 24 «Готова продукція».

Облік готових виробів, виготовлених у виробничих (навчальних) майстернях, а також готової друкованої продукції ведеться на субрахунку **241 «Вироби виробничих (навчальних) майстерень»**.

Для обліку впродовж року продукції сільських навчально-дослідних господарств призначено субрахунок **251 «Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств»** рахунку 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Запаси приймає комісія, створена наказом керівника установи, до складу якої обов'язково входять працівник бухгалтерії та представник організації вищого рівня. Комісія складає акт, у якому зазначаються найменування, кількість і вартість отриманих матеріальних цінностей за ринковими вільними цінами на їхні аналогічні види. Дані акта відображаються в бухгалтерському обліку.

Бухгалтерією та матеріально відповідальними особами облік запасів, отриманих як гуманітарна допомога, ведеться за загальним порядком, але окремо від запасів, придбаних установою за рахунок коштів загального або спеціального фондів кошторису.

У бухгалтерському обліку установ запаси, у т.ч. одержані та передані безоплатно в установленому чинним законодавством порядку, оцінюються за балансовою вартістю, яка поділяється на:

- первісну вартість,
- справедливу вартість,
- відновлювальну вартість.

Балансова вартість – це вартість запасів, за якою вони відображаються у балансі.

Первісна вартість – це вартість придбання, одержання, виготовлення запасів.

Справедлива вартість – первісна вартість запасів, одержаних установою безоплатно.

Відновлювальна вартість – це змінена первісна вартість запасів після проведення їх переоцінки.

Переоцінка запасів установи може проводитися на виконання нормативно-правових актів України (якщо такі будуть

запроваджені) або за рішенням керівника установи (якщо запаси морально застаріли та у зв'язку з тривалим часом їх перебування на збереженні в установі, їх первісна (справедлива, відновлювальна) вартість значно відрізняється від аналогічних запасів, придбаних пізніше). Зміна первісної вартості запасів не є додатковим доходом установи і не належить до доходів.

Переоцінка запасів установи проводиться комісією з переоцінки, яка призначається наказом керівника установи і до складу якої входять: заступник керівника установи (голова комісії) та головний бухгалтер чи його заступник (в установах, у яких штатним розписом посада головного бухгалтера не передбачена, – особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку), керівники груп обліку (в установах, які обслуговуються централізованими бухгалтеріями) або інші працівники бухгалтерії, які обліковують запаси, особи, які відповідають за збереження запасів, та інші посадові особи (на розсуд керівника установи).

Комісія здійснює переоцінку кожної окремої одиниці запасів і встановлює нові ціни. Документи, що підтверджують нову ціну, не потрібні. Ціни на однотипні предмети встановлюються однакові в межах однієї установи.

За результатами переоцінки комісією складається акт про зміну вартості запасів, який затверджує керівник установи.

Відповідальність за організацію роботи комісії покладається на керівника установи, а за об'єктивність визначення реальної вартості запасів – на керівника установи і голову комісії.

Відпуск запасів у використання, виробництво, продаж або інше вибуття здійснюється за балансовою вартістю або за методом середньозваженої собівартості.

Середньозважена собівартість визначається за кожним видом подібних запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку запасів на початок звітного періоду та вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного періоду та одержаних у звітному періоді запасів. Метод середньозваженої собівартості застосовується за наявності в установі значної кількості однотипних запасів, придбаних за різними цінами. Обчислюється на періодичній основі або під час кожного отримання партії запасів.

Тара обліковується за цінами, які зазначені в рахунках постачальників. За повернення або реалізації тари різницю між ціною придбання і ціною реалізації відносять на фактичні видатки. Продукція виробничих (навчальних) майстерень обліковується за

фактичною собівартістю. Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств обліковується впродовж року за плановою собівартістю. На підставі річних калькуляцій планова собівартість продукції коректується наприкінці року до фактичної собівартості.

Витрати з наймання транспорту для перевезення запасів і суми податку на додану вартість, які сплачуються під час отримання (купівлі) запасів, не збільшують вартість придбаних запасів, а відносяться на видатки установи за відповідними кодами економічної класифікації видатків, за якими вони були передбачені у кошторисі, або відносяться до податкового кредиту (якщо це передбачено чинним законодавством України).

Відповідальність за приймання, зберігання і відпуск запасів покладається на матеріально відповідальних осіб, призначених наказом керівника установи. З посадовими особами, які відповідають за збереження матеріальних цінностей, укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. У разі отримання запасів матеріально відповідальна особа на документі постачальника або на акті про приймання запасів повинна розписатися в одержанні цих цінностей і прийняти їх на відповідальне зберігання.

Виявлені під час отримання матеріальних цінностей кількісні та/або якісні розбіжності з даними документів постачальників

оформляються Актом про приймання матеріалів. Акт складається приймальною комісією в двох примірниках з обов'язковою участю завідувача складом і представника постачальника або незацікавленої організації. Облік запасів установи (за винятком дорогоцінних металів для протезування та медикаментів і перев'язувальних засобів) за місцем відповідального зберігання (знаходження) ведеться матеріально відповідальними особами в Книзі складського обліку запасів за найменуваннями, сортами, кількістю. Працівники бухгалтерії періодично здійснюють звірку фактичної наявності запасів із записами у Книзі та даними бухгалтерського обліку.

Облік дорогоцінних металів і порядок списання матеріальних цінностей, що містять дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, визначено окремими положеннями, встановленими Міністерством фінансів України²³.

²³ Нині діють Положення про порядок приймання і переробки відходів і брухту дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, а також про порядок розрахунків із

Видача запасів з місць відповідального зберігання (знаходження) проводиться за документами встановленої форми, що затверджуються керівником установи. Для бюджетних установ поряд з формами, встановленими наказом Міністерства статистики України від 21 червня 1996 року № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів», застосовуються такі форми:

1) **Накладна (вимога)** призначена для оформлення надходження запасів на склад і видачі запасів зі складу. Може застосовуватися під час переміщення запасів в установі. Накладна (вимога) виписується в двох примірниках.

2) **Меню-вимога на видачу продуктів харчування** призначена для видачі продуктів харчування зі складу. Меню-вимога складається щодня на підставі даних про кількість людей, що харчуються, та натуральних норм розкладки продуктів харчування. Меню-вимога з підписом осіб про видачу й одержання продуктів харчування передається в бухгалтерію в терміни, встановлені графіком документообігу, але не рідше як п'ять разів на місяць. Приймаючи меню-вимогу, бухгалтерія обов'язково проводить звірку кількості осіб, що харчувалися згідно з даними меню-вимоги, з фактично наявністю на певну дату осіб, яким призначено харчування.

3) **Забірна картка** призначена для оформлення матеріальних цінностей, що видаються систематично впродовж місяця.

Забірна картка виписується на кожного одержувача на кілька найменувань цінностей. Ця картка виписується в двох примірниках, один з яких з розпискою одержувача зберігається на складі, другий – в одержувача. За щоденного відпуску запасів забірна картка виписується терміном на 15 днів, а при періодичному відпуску – терміном на місяць.

здавальниками за прийняті від них дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння у вигляді відходів і брухту, затверджене наказом Міністерства фінансів України, Міністерства економіки України, Державного комітету України з матеріальних ресурсів, Національного банку України від 23 червня 1994 року за № 54/11/161/91/15 та зареєстроване у Міністерстві юстиції України 8 липня 1994 року за № 158/367, і Положення про порядок збирання і здавання відходів і брухту дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, затверджене наказом Міністерства фінансів України, Міністерства економіки України, Державного комітету України з матеріальних ресурсів, Національного банку України та Державного комітету України з рідкісних, дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння від 23 червня 1994 року за № 54/11/161/91/15 і зареєстроване в Міністерстві юстиції України 8 липня 1994 року за № 159/368.

У межах установленого ліміту запаси видаються за пред'явлення одержувачем свого примірника забірної картки. Відпуск запасів понад установлений ліміт здійснюється за накладною (вимогою).

Виходячи з планової потреби в запасах і норм витрат, ліміти встановлюються центральним органом виконавчої влади за відомчою підпорядкованістю, а за відсутності таких документів – установою самостійно.

Списання з бухгалтерського обліку витраченого пального здійснюється на підставі подорожніх листів за фактичною витратою, але не більше норм витрат, установлених для окремих марок автотранспорту.

У разі передачі в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети вартістю до 10 гривень включно за одиницю (комплект) списуються з бухгалтерського обліку одразу на зменшення фонду малоцінних і швидкозношуваних предметів на підставі документів, що підтверджують їх використання: роздавальних відомостей, актів витрачання предметів за проведеного ремонту, актів на списання цінностей та ін. В експлуатації такі предмети (крім виготовлених з пластмаси, картону і паперу) перебувають на збереженні в осіб, відповідальних за їхню експлуатацію та збереження, й обліковуються у книгах кількісного обліку.

У бухгалтерії облік запасів установи ведеться в кількісному і сумарному вимірах за найменуваннями запасів і в розрізі матеріально відповідальних осіб. Бухгалтерія установи систематично звіряє свої записи про облік запасів із записами, які ведуть матеріально відповідальні особи за місцями зберігання (знаходження) запасів. Для цього матеріально відповідальні особи щомісяця надають у бухгалтерію прибуткові та видаткові документи з реєстром наданих документів, який складається в двох примірниках. Один примірник реєстру після перевірки правильності оформлення первинних документів повертається матеріально відповідальній особі, а другий залишається в бухгалтерії.

Додатково облік запасів установи може здійснюватися за номенклатурними номерами, тобто за умовними числовими кодами обліку, який присвоюється групі предметів одного найменування, якості та ціни. Номенклатурний номер має сім знаків: перші три знаки означають субрахунок, четвертий – підгрупу, три останні – порядковий номер предмета у підгрупі.

Для аналітичного обліку запасів, у т.ч. матеріалів у дорозі, бухгалтерією та/або матеріально відповідальними особами бюджетних установ застосовуються:

- Акт про приймання матеріалів (форма № 3-1);
- Акт списання (форма № 3-2);
- Книга кількісно-сумового обліку (форма № 3-6а);
- Картка кількісно-сумового обліку (форма № 3-7);
- Книга обліку тварин (форма № 3-8);
- Книга складського обліку запасів (форма № 3-9);
- Журнал реєстрації битого посуду (форма № 3-10);
- Оборотна відомість (форма № 3-11);
- Накопичувальна відомість з надходження продуктів харчування (форма № 3-12);
- Опис карток з обліку запасів (форма № 3-14).

За приймання на облік установи матеріальних запасів, за якими існують кількісні або якісні розбіжності з даними супроводжувальних документів постачальників, складається **Акт про приймання матеріалів (форма № 3-1)**. Акт складає приймальна комісія у двох примірниках у присутності завідувача складом і представника відправника (постачальника), а в разі неявки останнього або якщо виклик відправника (постачальника) не є обов'язковим, – представника незацікавленої організації. Факт приймання та оприбуткування матеріальних запасів підтверджується підписом матеріально відповідальної особи, що прийняла їх на відповідальне збереження. Після приймання матеріальних запасів акти з доданням документів (рахунків-фактур, накладних тощо) передаються до бухгалтерії. Один примірник акта використовується для обліку прийнятих матеріальних запасів, а інший – для направлення претензії постачальнику. Під час складання акта заповнюються всі реквізити, крім коду програмної класифікації видатків і балансового рахунку, що кредитується. Зазначені шифри проставляються бухгалтерією бюджетної установи або централізованою бухгалтерією.

Для списання запасів застосовується **Акт списання (форма № 3-2)**. Акт складає комісія, призначена наказом керівника, у двох примірниках. Перший примірник здається до бухгалтерії, а другий залишається у матеріально відповідальній особі.

Для аналітичного обліку матеріальних цінностей і в кількісному, і в сумовому вимірах, застосовується **Книга кількісно-сумового обліку (форма № 3-6)**. У Книзі для кожного найменування (гатунку) запасів відкриваються окремі аналітичні

рахунки. Книга відкривається на рік на підставі залишків на початок року. Для цього в першому рядку у графі 3 за відповідними найменуваннями запасів записується «Залишок на 1 січня 200 _ р.», а у графах 9 і 10 проставляються кількість і сума перехідного залишку минулого року. Записи в Книзі здійснюються на підставі первинних документів. Наприкінці місяця у графах 5–8 підсумовуються залишки за даний місяць і з урахуванням вхідного залишку записується залишок (у графах 9 і 10) на початок наступного за звітним місяця.

Для аналітичного обліку матеріальних цінностей в централізованих бухгалтеріях застосовується **Книга кількісно-сумового обліку (форма № 3-6а)**. Книга відкривається в розрізі аналітичних рахунків за кожним найменуванням (гатурком) запасів і в цілому за всіма обслуговуваними установами, і з виділенням за кожною установою (матеріально відповідальною особою). Книга відкривається записами сум залишків матеріалів на початок року; в першому рядку у графі 3 записується: «Залишок на 1 січня 200 __ р.», у графах 9 і 10 проставляється залишок у цілому за централізованою бухгалтерією, а в графах 11 і 12 – в тому числі за кожною установою, що обслуговується.

В установах, де аналітичний облік у бухгалтерії здійснюється не в книгах, а на картках, застосовується **Картка кількісно-сумового обліку (форма № 3-7)**.

Для аналітичного обліку молодняка тварин і тварин на відгодівлі застосовується **Книга обліку тварин (форма № 3-8)**. У Книзі відкриваються окремі аналітичні рахунки за видами та віковими групами молодняка тварин, а також за видами тварин на відгодівлі. У централізованих бухгалтеріях книги обліку тварин форми № 3-8 відкриваються за кожною обслуговуваною установою.

Для обліку матеріалів, продуктів харчування, готових виробів та інших запасів на складі (коморі) застосовується **Книга складського обліку запасів (форма № 3-9)**. Ведеться матеріально відповідальною особою за найменуванням, гатурком і кількістю запасів. Записи в Книзі ведуть матеріально відповідальні особи на підставі прибутково-видаткових документів. Після кожного запису виводиться залишок запасів. У кінці Книги не рідше одного разу на квартал робляться записи про її перевірку бухгалтерією.

Для списання розбитого посуду в установах, що мають у своєму складі їдальні та харчоблок, ведеться **Журнал реєстрації битого посуду (форма № 3-10)**. Записи в Журналі здійснюються відповідні посадові особи. Постійно діюча комісія стежить за пра-

вильним веденням Журналу та щоквартально (або щомісячно) складає акт про списання розбитого посуду, який затверджує керівник установи.

Для звірки даних складського та бухгалтерського обліку застосовується **Оборотна відомість (форма № 3-11)**. Оборотну відомість відкривають на рік і складають щомісячно на підставі даних бухгалтерського обліку за кожною групою аналітичних рахунків, об'єднаних відповідним синтетичним рахунком, у кількісному та вартісному відображеннях. За кожним субрахунком виводять загальні сумові підсумки, які повинні відповідати показникам синтетичного обліку.

Для обліку надходження продуктів харчування призначена **Накопичувальна відомість з надходження продуктів харчування (форма № 3-12)**. Відомість складають за кожною матеріально відповідальною особою окремо. Записи здійснюють на основі первинних документів у кількісно-сумовому вираженні.

Для обліку витрачання продуктів харчування впродовж місяця застосовується **Накопичувальна відомість з витрачання продуктів харчування (форма № 3-13)**. Записи в ній проводить бухгалтерія на підставі меню-вимог та інших документів. Накопичувальну відомість витрачання продуктів харчування складають за кожною матеріально відповідальною особою.

Для реєстрації відкритих карток аналітичного обліку у випадках, коли облік бухгалтерських операцій ведеться не в книгах, а на картках, застосовується **Опис карток з обліку запасів (форма № 3-14)**. Реєстрацію здійснюють на момент відкриття картки.

В автоматизованому веденні бухгалтерського обліку книги кількісно-сумового обліку або картки можуть не застосовуватися.

Аналітичний облік продуктів харчування у бухгалтерії установи ведеться за найменуваннями, сортами, кількістю, вартістю та матеріально відповідальними особами в оборотних відомостях. Записи в оборотні відомості проводяться на підставі даних накопичувальних відомостей з надходження та витрачання продуктів харчування. В оборотних відомостях щомісячно підраховуються обороти і визначаються залишки на початок місяця. Оборотні відомості, з метою перевірки правильності записів у регістрах аналітичного обліку матеріальних цінностей і даних синтетичного обліку, можуть складатися за всіма субрахунками рахунків класу 2 «Запаси».

Аналітичний облік запасів, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду, ведеться за тими самими обліковими

регістрами, але окремо від операцій за рахунок коштів загального фонду.

Типові форми обліку та списання запасів бюджетних установ затверджені наказом Державного казначейства України від 18 грудня 2000 року № 130 і зареєстровані в Міністерстві юстиції України 28 грудня 2000 року за № 962/5183.

7.6. Облік грошових коштів, розрахунків та інших активів

7.6.1. Основні поняття ведення бюджетними установами бухгалтерського обліку руху коштів у касі, на рахунках в установах банків або в органах Державного казначейства

Єдині вимоги до порядку ведення бюджетними установами бухгалтерського обліку руху коштів у касі, на рахунках в установах банків або в органах Державного казначейства, розрахунках з дебіторами та інших активів встановлює Державне казначейство України.

Розглянемо основні терміни, які використовуються в процесі обліку грошових коштів, доходів і видатків загального фонду державного бюджету.

Касові операції – операції, пов'язані з прийманням і видачею готівки шляхом проведення розрахунків через касу установи.

Касові видатки – всі суми, видані установі органом Державного казначейства або установою банку з реєстраційного, спеціального реєстраційного, поточного рахунку і готівкою, і шляхом безготівкової оплати рахунків.

Особові рахунки – рахунки, які відкриваються в органах Державного казначейства головним розпорядникам бюджетних коштів і розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня, які мають підвідомчі установи, для подальшого їх розподілу та перерахування на реєстраційні рахунки.

Реєстраційні рахунки – рахунки, які відкриваються в органах Державного казначейства розпорядникам бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків для обліку операцій з виконання загального фонду кошторисів.

Спеціальні реєстраційні рахунки – рахунки, які відкриваються в органах Державного казначейства розпорядникам бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків для обліку операцій з виконання спеціального фонду кошторисів.

Рахунки одержувачів коштів – рахунки, що відкриваються одержувачам коштів бюджету за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків для обліку операцій з виконання плану використання бюджетних коштів.

Поточні рахунки – рахунки, які відповідно до чинного законодавства України можуть відкриватися бюджетним установам

в установах уповноважених банків для зберігання грошових коштів і здійснення видатків, передбачених їх кошторисами.

Депозитні рахунки – рахунки, які відкривають в органах Державного казначейства та установах банків за коштами, які отримані бюджетними установами на тимчасове зберігання і з настанням відповідних умов належать поверненню або перерахуванню за призначенням.

Кошти в дорозі – кошти, перераховані в останні дні місяця на реєстраційні, спеціальні реєстраційні, поточні рахунки установи та не розподілені на рахунках в органах Державного казначейства України, але які будуть зараховані на ці рахунки наступного місяця.

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

Прострочена дебіторська заборгованість – заборгованість, що виникає на 30 день після закінчення терміну обов'язкового платежу згідно з укладеними договорами або якщо дату платежу не визначено після виписування рахунку на оплату.

Дебіторська заборгованість, термін позовної давності якої минув – дебіторська заборгованість, що перебуває на обліку після закінчення терміну позовної давності.

Безнадійна дебіторська заборгованість – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої є впевненість про неповернення її боржником або за якою термін позовної давності минув.

Авансові платежі – грошова сума, яку перераховують згідно з договором наперед, у рахунок майбутніх розрахунків за отримані товари, виконані роботи та надані послуги.

Попередня оплата – оплата товарів, робіт і послуг, готових до відвантаження (надання) установі після отримання платежу, відповідно до чинного законодавства.

Підзвітна сума – кошти, видані працівникові установи на витрати, пов'язані зі службовими відрядженнями та/або на адміністративно-господарські видатки.

Підзвітна особа – працівник установи, який отримав під звіт кошти для майбутніх видатків.

Кошти, розрахунки та інші активи установи розподіляються на такі групи:

- грошові кошти в касі;

- грошові кошти на рахунках в установах банків та органах Державного казначейства;
- інші кошти;
- короткострокові векселі одержані;
- розрахунки з різними дебіторами.

Для обліку коштів, розрахунків та інших активів застосовуються рахунки класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи» Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, який об'єднує такі синтетичні рахунки:

- 30 «Каса»;
- 31 «Рахунки в банках»;
- 32 «Рахунки в казначействі»;
- 33 «Інші кошти»;
- 34 «Короткострокові векселі одержані»;
- 35 «Розрахунки з покупцями та замовниками»;
- 36 «Розрахунки з різними дебіторами».

Облік операцій з коштами, розрахунками та іншими активами установи здійснюється у грошовій одиниці України. Перерахунок активів, отриманих в іноземній валюті, на грошову одиницю України для відображення в бухгалтерському обліку здійснюється за Порядком відображення в обліку операцій в іноземній валюті, затвердженим наказом Державного казначейства України від 24 липня 2001 року № 126 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 6 серпня 2001 року за № 670/5861.

Водночас такі операції відображаються в обліку в тій іноземній валюті, в якій проведено платежі.

7.6.2. Грошові кошти в касі

Готівка, одержана установами, повинна витратитися суворо за цільовим призначенням відповідно до кошторисів бюджетних установ. У казначейському обслуговуванні кошторисів уся виручка, що надходить готівкою до каси установи, повинна бути зарахована на рахунки, відкриті установі в органах Державного казначейства (установах банків). Використання виручки, що надходить готівкою без попереднього зарахування її на рахунки, забороняється.

Рух і наявність грошових коштів у готівці, які перебувають у касі установи, і в національній, і в іноземній валюті обліковується на рахунку 30 «Каса».

Установа може мати в своїй касі готівку в межах встановлених лімітів (за винятком готівки для виплат, пов'язаних з

оплатою праці, пенсії, стипендії, що зберігаються в касі понад ліміт упродовж трьох днів).

Порядок встановлення ліміту регулюється Інструкцією про організацію роботи з готівкового обігу установами банків України, затвердженою постановою Правління Національного банку України від 19 лютого 2001 року № 69 і зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 12 березня 2001 року за № 216/5407, зі змінами та доповненнями.

Державному казначейству, його територіальним органам, підприємствам, установам і організаціям, що ними обслуговуються, а також іншим бюджетним установам, що відповідно до Бюджетного кодексу України отримують кошти з державного та/або місцевих бюджетів, ліміт каси установою банку не встановлюється.

Для установ і організацій, які обслуговуються органами Державного казначейства, ліміт каси встановлюється органами Державного казначейства.

Порядок оформлення та ведення касових операцій в установі здійснюється відповідно до Положення про ведення касових операцій у національній валюті України, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 19 лютого 2001 року № 72 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 15 березня 2001 року за № 237/5428, зі змінами.

Касові операції оформляються прибутковими касовими ордерами та видатковими документами за встановленими формами.

До прибуткових касових документів належить прибутковий касовий ордер (ф. КО-1).

До видаткових документів належать: видатковий касовий ордер (ф. КО-2), розрахунково-платіжна відомість (ф. П-49), платіжна відомість (ф. П-53).

Прибуткові касові ордери та видаткові документи реєструються в Журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів (ф. КО-3 або ф. КО-3а).

Облік касових операцій установи ведеться у книзі за визначеною формою. Установа чи організація, що є юридичною особою і має касу, веде одну касову книгу, продовжуючи її з року в рік.

В електронній формі ведення касових операцій «Вкладний аркуш касової книги» впродовж року зберігається касиром окремо за кожний місяць. Після закінчення календарного року формується підшивка за рік і передається для зберігання впродовж 36 місяців в

архів установи. Починаючи з нового календарного року, касова книга на електронних носіях ведеться з 1-го числа. В установах, де готівку у зв'язку з великою кількістю підрозділів видають довірені особи (роздавачі), касир установи веде Книгу обліку прийнятих і виданих касиром грошей.

Типові форми перелічених документів встановлено наказами Державного комітету статистики України № 51 від 15 лютого 1996 року «Про затвердження типових форм первинного обліку касових операцій», № 144 від 22 травня 1996 року «Про затвердження типових форм первинного обліку за розрахунками з робітниками і службовцями із заробітної плати».

Усі касові операції веде касир або інший працівник, який призначається на цю посаду керівником установи. З касиром укладається письмовий договір про повну матеріальну відповідальність, який зберігається у його особовій справі. В установі мають бути створені відповідні умови, які гарантують збереження готівки у касі (окреме приміщення з охоронною сигналізацією для каси, сейфа тощо).

Для обліку касових операцій передбачено рахунок 30 «Каса», який розподіляється на субрахунки:

- 301 «Каса в національній валюті»;
- 302 «Каса в іноземній валюті».

На субрахунку 301 «Каса в національній валюті» ведеться облік наявності та руху готівки в національній валюті в касі установи.

На субрахунку 302 «Каса в іноземній валюті» обліковується наявність і рух готівки в іноземній валюті в касі установи.

За кожним найменуванням валюти в обліку установи ведуться окремі рахунки третього порядку залежно від виду валюти.

Облік цільового використання готівки ведеться у Картці аналітичного обліку готівкових операцій, форма і порядок заповнення якої затверджені наказом Державного казначейства України. Записи у Картці здійснюються за кожною операцією надходження або видачі готівки з каси установи в розрізі кодів бюджетної класифікації (окремо за загальним і спеціальним фондами). Також у розрізі кодів виводиться залишок готівки на початок і кінець дня.

У централізованих бухгалтеріях складаються картки за кожною установою в розрізі зазначених параметрів і загальна картка за всіма установами, що обслуговуються.

На підставі перевіреного звіту касира щоденно здійснюється запис у Накопичувальну відомість за касовими операціями. За наявності кількох видів валют складаються окремі меморіальні ордери для кожного виду валюти. Дані меморіальних ордерів щомісячно переносяться в книгу «Журнал-головна».

7.6.3. Грошові кошти на рахунках в установах банків та органах Державного казначейства

Для обліку руху і наявності коштів, які перебувають на особових, реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунках, відкритих установі в органах Державного казначейства, або поточних рахунках, відкритих в установах банків (якщо відкриття рахунків у банках не суперечить чинному законодавству України) і використовуються у встановленому порядку, застосовуються рахунки 31 та 32.

На зазначені рахунки зараховується сума коштів, яка фактично надійшла на ім'я установи (у тому числі кошти, що вносяться на відновлення касових видатків). На відновлення касових видатків відносять суми коштів за видатками, проведеними у поточному та минулому роках.

Суми коштів, які надходять на відновлення касових видатків, проведених у минулих бюджетних періодах, перераховуються до інших доходів відповідного бюджету. Перераховуються кошти до Державного бюджету з особових, реєстраційних, спеціальних реєстраційних і поточних рахунків.

Списання коштів з рахунків установи на оплату видатків, і готівкою, і шляхом безготівкової оплати, проводиться у суворій відповідності до затвердженого кошторису.

З рахунків установи можуть бути списані кошти, операції з якими не передбачені кошторисами, лише у разі:

- безспірного списання коштів у випадках, встановлених чинним законодавством України, у т.ч. за рішенням суду, арбітражного суду та за виконавчими написами нотаріусів;
- помилкового або зайвого надходження коштів на ім'я установи;
- перерахування коштів розпорядникам бюджетних коштів вищого рівня або підвідомчим установам згідно з нормативно-правовими актами, наказами, розпорядженнями розпорядників бюджетних коштів вищого рівня, якщо це не суперечить чинному законодавству.

Для обліку руху і наявності коштів на поточних рахунках в установах банків передбачено рахунок 31 «Рахунки в банках» з розподілом на субрахунки:

- 311 «Поточні рахунки на видатки установи»;
- 312 «Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам»;
- 313 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги»;
- 314 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень»;
- 315 «Поточні рахунки для обліку депозитних сум»;
- 316 «Поточні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду»;
- 318 «Поточні рахунки в іноземній валюті»;
- 319 «Інші поточні рахунки».

На субрахунку 311 «Поточні рахунки на видатки установи» обліковуються кошти загального фонду бюджету, що надійшли в розпорядження установи на її утримання та/або на централізовані заходи, передбачені загальним фондом кошторису.

На субрахунку 312 «Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам» головними розпорядниками бюджетних коштів і розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня, які мають підвідомчі установи, обліковуються кошти, що надійшли для переказів підвідомчим установам.

На субрахунку 313 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги» обліковуються кошти, що надійшли на ім'я установи як: плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з функціональними повноваженнями; кошти, що отримуються бюджетними установами від господарської та/або виробничої діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; кошти, що отримуються бюджетними установами від реалізації майна.

На субрахунку 314 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень» обліковується рух коштів, які надійшли на ім'я установи для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки, благодійні внески, інвестиції, що згідно з чинним законодавством отримують бюджетні установи.

На субрахунку 315 «Поточні рахунки для обліку депозитних сум» обліковується рух депозитних коштів, які

надійшли на ім'я установи і з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням.

На субрахунку 316 «Поточні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду» обліковуються кошти установ, що належать до інших надходжень спеціального фонду бюджету.

На субрахунку 318 «Поточні рахунки в іноземній валюті» обліковується рух і наявність коштів установи в іноземній валюті на рахунку установи.

На субрахунку 319 «Інші поточні рахунки» обліковуються інші кошти, що перебувають в установах банків на поточних рахунках, відкритих на ім'я установи і не зазначених у субрахунках 311–318.

Субрахунки рахунку 31 (крім 318, 319) використовуються тільки тими установами, які, згідно з чинним законодавством України, не переведені на казначейське обслуговування кошторисів.

Для обліку руху і наявності коштів установи, які зберігаються на рахунках, відкритих в органах Державного казначейства України, призначено рахунок 32 «Рахунки в казначействі» з розподілом на субрахунки:

- 321 «Реєстраційні рахунки»;
- 322 «Особові рахунки»;
- 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги»;
- 324 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень»;
- 325 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум»;
- 326 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду»;
- 328 «Інші рахунки в казначействі».

На субрахунку 321 «Реєстраційні рахунки» обліковуються кошти, отримані з загального фонду бюджету на утримання установи та на централізовані заходи відповідно до кошторису.

На субрахунку 322 «Особові рахунки» головними розпорядниками бюджетних коштів і розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня, які мають підвідомчі установи, обліковуються кошти, призначені для переказів підвідомчим установам.

На субрахунку 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги» обліковуються кошти, що надійшли установі як плата за послуги, що надаються

бюджетними установами згідно з функціональними повноваженнями; кошти, що отримуються бюджетними установами від господарської та/або виробничої діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; кошти, що отримуються бюджетними установами від реалізації майна.

На субрахунку 324 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень» обліковується рух коштів, які надійшли установі для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки, благодійні внески, інвестиції, що згідно з чинним законодавством отримують установи.

На субрахунку 325 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум» обліковується рух депозитних коштів, які надійшли на ім'я установ і з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням.

На субрахунку 326 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду» обліковуються кошти установи, що належать до інших надходжень спеціального фонду бюджету.

На субрахунку 328 «Інші рахунки в казначействі» обліковуються кошти, що надходять на ім'я установи і не зазначені в субрахунках 321–327.

Залежно від кількості рахунків, відкритих в органах Державного казначейства (установах банків), за кожним видом коштів (кошти загального та спеціального фондів, за джерелами формування спеціального фонду), субрахунки рахунків 31 «Рахунки в банках» та 32 «Рахунки в казначействі» розподіляються на рахунки третього порядку. Якщо нормативно-правовими актами передбачено більшу деталізацію власних коштів установи, ніж Порядком відкриття рахунків в органах Державного казначейства (установах банків), то субрахунки рахунків 31 «Рахунки в банках» і 32 «Рахунки в казначействі» додатково розподіляються на рахунки четвертого, п'ятого порядків.

За дебетом субрахунків рахунків 31 і 32 обліковуються суми бюджетних асигнувань, власних надходжень та інших доходів, а також суми, що надходять на ім'я установи на відновлення касових видатків. Операції відображаються за кредитом відповідного субрахунку рахунків 30, 33, 35, 36, 50, 52, 60, 63, 64, 65, 67, 68, 70, 71, 72, 74, 80, 81.

За кредитом субрахунків рахунків 31 і 32 відображаються суми проведених оплат видатків установи, суми помилково та зайво

перерахованих коштів, внутрішньовідомчі розрахунки і дебетуються відповідні субрахунки рахунків 30, 35, 36, 50, 52, 60, 63, 64, 65, 67, 68, 70, 71, 81, 82.

Облік коштів, які надходять і використовуються в іноземній валюті, здійснюється згідно з вимогами, визначеними у Порядку відображення в обліку операцій в іноземній валюті, затвердженому наказом Державного казначейства України від 24 липня 2001 року № 126 та зареєстрованому в Міністерстві юстиції України 6 серпня 2001 року за № 670/5861. Щомісячно, зі зміною курсу іноземної валюти, нараховується курсова різниця на кошти, що перебувають на валютному рахунку: зі збільшенням курсу – за дебетом субрахунку 318 «Поточні рахунки в іноземній валюті» та кредитом субрахунку 442 «Інша переоцінка», а зі зменшенням курсу проводиться зворотна операція.

Відображення проведених операцій здійснюється в реєстрах бухгалтерського обліку згідно з Інструкцією про форми меморіальних ордерів бюджетних установ і порядком їх складання, затвердженою наказом Державного казначейства України від 27 липня 2000 року № 68 і зареєстрованою в Міністерстві юстиції України від 31 серпня 2000 року за № 570/4791.

Курсова різниця на кошти, що перебувають на рахунках установи в органах Державного казначейства або установах банків, відображається у кореспонденції з субрахунком 442 «Інша переоцінка».

Залишки коштів у бухгалтерському обліку за субрахунками рахунків 31 і 32 повинні відповідати залишкам коштів за випискою органу Державного казначейства та/або установи банку з відповідного реєстраційного, спеціального реєстраційного, особового, поточного рахунку установи.

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

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

облік касових видатків ведеться додатково в розрізі установ, що обслуговуються централізованою бухгалтерією. Якщо нормативно-правовими актами передбачено більшу деталізацію власних коштів установи, ніж Порядком відкриття рахунків в органах Державного казначейства (установах банків), то Картки аналітичного обліку касових видатків ведуться додатково за деталізацією згідно із цими нормативно-правовими актами.

У картках підсумовуються видатки за місяць і з початку року. Підсумок видатків рахується за мінусом сум, що надійшли на відновлення касових видатків.

Аналітичний облік операцій за сумами, отриманими на виконання окремих доручень, ведеться додатково в розрізі надавачів сум за дорученнями.

Упродовж місяця облік операцій з надходження бюджетних асигнувань загального фонду бюджету на особовий, реєстраційний, поточний рахунок установи та здійснення видатків з цих рахунків ведеться в Накопичувальній відомості руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства. Меморіальні ордери складаються за кожним рахунком окремо: особовим, реєстраційним, поточним.

Облік операцій з отримання власних надходжень та інших коштів спеціального фонду бюджету на спеціальні реєстраційні, поточні рахунки установи, а також перерахування коштів з цих рахунків ведеться в Накопичувальній відомості руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства.

Якщо установі відкрито кілька особових, реєстраційних, спеціальних реєстраційних, поточних рахунків, Накопичувальні відомості ведуться за кожним рахунком окремо.

7.6.4. Інші кошти

На рахунках цієї групи обліковують оборотні активи установи у формі еквівалентів грошових коштів, тобто коштів, що містяться в акредитивах, у чекових книжках, в оплачених талонах на бензин, харчування та ін., оплачених путівках у будинки відпочинку, санаторії, турбази, пансіонати, в оплачених проїзних документах тощо. На рахунках цієї групи також обліковують кошти в дорозі.

Акредитиви установами можуть застосовуватися і за коштами загального, і спеціального фондів бюджету. Порядок оформлення акредитивів і терміни їхньої дії для установ, що здійснюють казначейське обслуговування кошторисів, встановлює Державне казначейство України, а для установ, рахунки яких,

згідно з чинним законодавством, залишені в установах банків, – Національний банк України.

Умови та порядок проведення акредитивної форми розрахунків передбачаються договором. Термін дії акредитива встановлюється відповідно до чинного законодавства.

Для скорочення розрахунків готівкою за отримані товари (виконані роботи та надані послуги) застосовують розрахункові чеки (чекові книжки), які використовуються тільки для перерахувань з рахунку чекодавця на рахунок одержувача коштів і не підлягають сплаті готівкою.

Форми розрахункових чеків затверджує Національний банк України. Порядок заповнення розрахункових чеків (чекових книжок) і механізм розрахунку ними встановлено Інструкцією про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженою постановою Правління Національного банку України від 29 березня 2001 року № 135 та зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 25 квітня 2001 року за № 368/5559, зі змінами та доповненнями.

Грошові документи зберігають у касі установи у сейфах, металевих шафах, спеціально облаштованих приміщеннях.

На керівника установи та матеріально-відповідальних осіб поширюються всі вимоги щодо збереження грошових документів, так само як і за грошовими коштами в касі установи.

Для обліку коштів, інших, ніж ті, що обліковуються на рахунках 30, 31, 32, передбачено рахунок 33 «Інші кошти», який розподіляється на субрахунки:

- 331 «Грошові документи в національній валюті»;
- 332 «Грошові документи в іноземній валюті»;
- 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті»;
- 334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті».

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

Наприкінці місяця записи за операціями з грошовими документами та грошовими коштами в дорозі групуються в меморіальному ордері. Записи здійснюються на підставі виписок органів Державного казначейства (установ банків), звітів матеріально-відповідальних осіб, реєстрів аналітичного обліку,

інших документів. Дані меморіальних ордерів переносяться до книги «Журнал-головна».

7.6.5. Короткострокові векселі одержані

На рахунку цієї групи обліковують оборотні активи установи у вигляді короткострокових векселів, одержаних установою відповідно до чинного законодавства України. Установи мають право отримувати короткострокові векселі для оформлення грошового боргу за фактично отримані товари, роботи та послуги, якщо інше не передбачено чинним законодавством України.

Порядок здійснення операцій з векселями регламентується Законом України «Про обіг векселів в Україні».

Для обліку одержаних короткострокових векселів передбачено рахунок 34 «Короткострокові векселі одержані», який розподіляється на субрахунки:

341 «Векселі, одержані в національній валюті»;

342 «Векселі, одержані в іноземній валюті».

Аналітичний облік короткострокових векселів ведеться у прибутково-видатковій книзі довільної форми в розрізі кожного отриманого векселя, видів коштів і кодів бюджетної класифікації. Книга повинна бути пронумерована, прошнурована, засвідчена підписами керівника й головного бухгалтера та скріплена печаткою установи. Упродовж місяця операції про отримані короткострокові векселі групують у меморіальному ордері встановленої форми.

По закінченні місяця дані меморіального ордера переносять до книги «Журнал-головна».

7.6.6. Розрахунки з різними дебіторами

На рахунках цієї групи обліковують оборотні активи установи у формі дебіторської заборгованості, тобто вимог установи до інших юридичних чи фізичних осіб щодо грошових коштів, товарів, робіт і послуг. Тут обліковують розрахунки з покупцями, замовниками, іншими дебіторами: в порядку планових платежів, з підзвітними особами, за відшкодуванням завданих збитків, а також розрахунки з іншими дебіторами установи. Усі господарські відносини установи з постачальниками товарів, робіт і послуг, з покупцями, замовниками та іншими дебіторами (які є державними, комерційними або іншими установами, підприємствами, організаціями) оформляють угодами.

Форми угод та порядок їх укладання регламентуються Цивільним кодексом Української РСР.

Угоди можуть укладатися установами винятково в межах бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами. Витрати за угодами, укладеними без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, здійснюватися не можуть.

Угоди можуть укладатися установами винятково в межах бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами.

Розрахунки з юридичними та фізичними особами (крім розрахунків з підзвітними особами) за товари, роботи та послуги здійснюються після їх отримання. Попередня оплата установою дозволяється у випадках, визначених чинним законодавством України.

До розрахунків з дебіторами установи належать розрахунки науково-дослідних установ, навчальних закладів професійно-технічної освіти, виробничих майстерень і підсобних господарств з покупцями та замовниками за:

— реалізовані матеріальні цінності, товари, виконані роботи та надані послуги, здійснені установою до надходження від покупців і замовників оплати за них;

— перераховані авансові платежі та попередня оплата, які сплатила установа за товари, роботи та послуги, що будуть отримані нею в майбутньому (якщо такі розрахунки передбачено чинним законодавством України за умовами угоди).

Для обліку розрахунків з покупцями та замовниками призначено рахунок 35 «Розрахунки з покупцями та замовниками», до якого входить субрахунок 351 «Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи». Субрахунок застосовується винятково в науково-дослідних установах, навчальних закладах професійно-технічної освіти, виробничих (навчальних) майстернях і підсобних (навчальних) сільських господарствах.

Для обліку розрахунків з іншими дебіторами установи призначено рахунок 36 «Розрахунки з різними дебіторами», який розподіляється на субрахунки:

- 361 «Розрахунки в порядку планових платежів»;
- 362 «Розрахунки з підзвітними особами»;
- 363 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків»;
- 364 «Розрахунки з іншими дебіторами».

Різновидністю розрахунків з дебіторами є розрахунки за плановими платежами, тобто розрахунки, коли умовами угоди передбачена оплата товарів не за окремими операціями постачання, а шляхом періодичного перерахування коштів у певні терміни і в установлених розмірах незалежно від отриманих товарів.

Такі розрахунки проводять не за фактичним відвантаженням товарів (на підставі рахунків, рахунків-фактур надання матеріальних цінностей), а шляхом періодичного перерахування коштів у терміни і в розмірах, передбачених угодою та в межах планових асигнувань. Сума кожного планового платежу і терміни перерахування встановлюються на місяць або квартал, виходячи з періодичності платежів і обсягу поставки (закупівлі) за домовленістю або за фактичною поставкою за минулий період.

У платіжних дорученнях на перерахування планових платежів у графі «Призначення платежу» установою зазначається «Плановий платіж за угодою від _____ 200__р.», а також термін платежу і цільове призначення перерахованих сум.

Щомісяця постачальник і покупець звіряють стан своїх розрахунків на підставі фактично одержаних матеріальних цінностей та проведених проплат і здійснюють перерахунок. Заключні (уточнені) розрахунки доцільно проводити в останній платіж місяця, щоб на звітну дату взаємна заборгованість була мінімальною.

Розрахунки з постачальниками в порядку планових платежів обліковують на субрахунку 361 «Розрахунки в порядку планових платежів».

До розрахунків з дебіторами установи належать розрахунки з підзвітними особами, для операцій з якими призначено субрахунок 362 «Розрахунки з підзвітними особами».

Суми під звіт видають з каси установи на оплату видатків, які неможливо або недоцільно проводити шляхом безготівкових розрахунків, і тільки працівникам, що працюють у цій установі. Суми видають за розпорядженням керівника установи. Підзвітні суми мають цільове призначення і можуть витрачатися виключно на цілі, на які вони видані згідно з кодами бюджетної класифікації видатків. Видача сум під звіт працівникам, за якими є непогашена заборгованість за попередні суми, не дозволяється. Підзвітні особи звітують про витрачання одержаних сум авансовим звітом і повністю відповідають за збереження і використання підзвітних сум.

Умови видачі коштів під звіт і порядок здачі підзвітними особами авансових звітів визначено постановою Правління Національного банку України.

Видача коштів підзвітним особам на службові відрядження здійснюється відповідно до Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 13 березня 1998 року № 59 і зареєстрованою в

Міністерстві юстиції України 31 березня 1998 року за № 218/2658, зі змінами та доповненнями.

За дебетом субрахунку 362 і кредитом субрахунків рахунків 30, 31, 32 відображають суми, видані або перераховані під звіт. За кредитом субрахунку 362 відображають використані суми авансів і повернуті залишки підзвітних сум. Дебетуються субрахунки рахунків 22, 23, 30, 31, 32, 80, 81, 82.

Залишок за субрахунком 362 може бути і дебетовим, і кредитовим. У фінансовій звітності він відображається розгорнуто: дебетове сальдо – у складі оборотних активів, а кредитове – у складі зобов'язань.

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

Для обліку таких розрахунків передбачено субрахунок 363 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків».

Відшкодування сум збитків, завданих установі, визначається відповідно до Закону України «Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), нестачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння або валютних цінностей» та постановою Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 року № 116 «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей», зі змінами та доповненнями. Відповідно до цього Порядку, зі стягнутих сум здійснюється відшкодування збитків, завданих установі, а залишок коштів перераховується до Державного бюджету України.

Виявлені недостачі і крадіжки відносять на рахунок винних осіб у сумі, визначеній в акті перевірки або за результатами інвентаризації та за довідками слідчих органів. Упродовж п'яти днів після виявлення недостачі чи крадіжки, у разі необхідності, матеріали передаються в слідчі органи. У разі одержання рішення суду суми, віднесені на рахунок винних осіб, повинні бути уточнені відповідно до виконавчого листа судового органу. За дебетом

субрахунку 363 відображають суми виявлених недостач, крадіжок, втрат грошових коштів і матеріальних цінностей.

Для обліку розрахунків з дебіторами установи, що не враховані в операціях за субрахунками 351, 361, 362, 363, передбачено субрахунок 364 «Розрахунки з іншими дебіторами».

До розрахунків з іншими дебіторами належать розрахунки:

— з підприємствами, установами, організаціями шляхом попередньої оплати за товари, роботи та послуги, які отримує установа в майбутньому (після перерахування плати) за умовами угоди, якщо це передбачено чинним законодавством України;

— з підприємствами, установами, організаціями, фізичними особами, яким установа реалізувала товари, виконала роботи та надала послуги, якщо умовами угоди передбачена оплата після їх надання;

— зі студентами та учнями за користування гуртожитком при вищих і середніх спеціальних навчальних закладах.

За дебетом субрахунку 364 відображається:

— нарахована плата за гуртожиток, відвантажені товари, виконані роботи та надані послуги, за які оплата буде отримана у майбутньому, при цьому кредитується субрахунок рахунків 71, 72;

— перерахована попередня оплата за товари, роботи та послуги, що будуть надані установі в майбутньому, при цьому кредитується субрахунок рахунків 31, 32.

За кредитом субрахунку 364 відображається:

— надходження коштів за вже відвантажені у минулому товари, виконані роботи та надані послуги, при цьому дебетуються субрахунки рахунків 30, 31, 32;

— отримання товарів, робіт і послуг, оплачених у минулому шляхом попередньої оплати, при цьому дебетуються субрахунки рахунків 10, 11, 12, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 80, 81, 82.

Залишок за субрахунком 364 може бути і дебетовим, і кредитовим. У фінансовій звітності він відображається розгорнуто: дебетове сальдо – у складі оборотних активів, а кредитове – у складі зобов'язань.

Угоди, укладені установою з юридичними та фізичними особами, укладені в будь-якій формі (усній чи письмовій), реєструються в Книзі обліку асигнувань і прийнятих зобов'язань, форма та порядок ведення якої затверджені наказом Державного казначейства України від 6 жовтня 2000 року № 100 «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх

складання», зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 25 жовтня 2000 року за № 747/4968.

Книга обліку асигнувань і прийнятих зобов'язань ведеться окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету. З метою недопущення укладання угод, що перевищують бюджетні асигнування, затверджені кошторисом установи, у Книзі реєструється кожна укладена угода і зокрема довгострокові угоди минулих років, що передбачають оплату бюджетними коштами у поточному році. Угоди, які в поточному році не були проплачені, переносяться у Книгу обліку асигнувань і прийнятих зобов'язань наступного року.

Облік розрахунків з відшкодування завданих збитків ведеться у довільній формі за кожною винною особою із зазначенням прізвища, імені та по батькові, обійманої посади, дати виникнення недостачі та її суми.

7.7. Облік власного капіталу

Для обліку фондів та визначення результатів виконання кошторисів установи за поточний рік застосовують рахунки класу 4 «Власний капітал»:

- 40 «Фонд у необоротних активах»;
- 41 «Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах»;
- 43 «Результати виконання кошторисів»;
- 44 «Результати переоцінок».

На субрахунку 401 «Фонд у необоротних активах за їх видами» обліковуються вкладення у фонд основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів (з урахуванням зношення), що перебувають у безпосередньому розпорядженні установи.

Вартість придбаних необоротних активів супроводжується записом за дебетом субрахунку класу 1 «Необоротні активи» та кредитом субрахунків класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи» та класу 6 «Поточні зобов'язання». Водночас проводиться другий запис за кредитом субрахунку 401 і дебетом відповідного субрахунку класу 8 «Витрати».

У разі безоплатного отримання необоротних активів проводиться запис у кредит субрахунку 401 і відповідного субрахунку рахунку 13 «Зношення необоротних активів» і в дебет відповідних субрахунків класу 1 «Необоротні активи».

У разі вибуття, ліквідації і безоплатної передачі необоротних активів дебетується субрахунок 401 і відповідний субрахунок рахунку 13 «Зношення необоротних активів» (на суму зношення) і кредитується відповідні субрахунки класу 1 «Необоротні активи».

На субрахунку 411 «Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах за їх видами» обліковується вартість малоцінних і швидкозношуваних предметів, що перебувають у безпосередньому розпорядженні установи і термін експлуатації яких не перевищує року.

Вартість придбаних малоцінних і швидкозношуваних предметів записується в кредит субрахунку 411 і в дебет відповідного субрахунку класу 8 «Витрати». На суму малоцінних і швидкозношуваних предметів, що вибули з експлуатації, проводиться запис у дебет субрахунку 411 і в кредит субрахунку 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети, що перебувають на складі і в експлуатації».

Залишок на субрахунку 411 повинен дорівнювати сумі залишків на субрахунку 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети, що перебувають на складі і в експлуатації».

Рахунок 43 «Результати виконання кошторисів» передбачено для визначення результату установи від надання державних послуг, реалізації продукції, надання інших послуг відповідно до кошторису установи, і за загальним, і за спеціальним фондами, за результатами року.

Рахунок розподіляється на субрахунки:

431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом»;

432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом».

За цими субрахунками відображається фінансовий результат виконання кошторису установи за минулий бюджетний рік.

Рахунок 44 «Результати переоцінок» застосовується для відображення результатів переоцінок матеріальних, нематеріальних і фінансових активів. Він розподіляється на субрахунки:

441 «Переоцінка матеріальних активів»;

442 «Інша переоцінка».

7.8. Облік зобов'язань

Облік зобов'язань бюджетних установ ведеться за субрахунками рахунків 5 класу «Довгострокові зобов'язання» та 6 класу «Поточні зобов'язання».

Клас 5 призначений для обліку зобов'язань установи, які не виникають у процесі звичайної діяльності, не є характерними для установи і погашення яких відбудеться після завершення поточного бюджетного року.

Довгострокові зобов'язання обліковують на рахунках:

- 50 «Довгострокові позики»;
- 51 «Довгострокові векселі видані»;
- 52 «Інші довгострокові зобов'язання».

На рахунку 50 «Довгострокові позики» обліковують суми довгострокових позик, одержані установами, з розподілом на субрахунки:

- 501 «Довгострокові кредити банків»;
- 502 «Відстрочені довгострокові кредити банків»;
- 503 «Інші довгострокові позики».

На субрахунку 501 «Довгострокові кредити банків» обліковують суми довгострокових кредитів, одержані в установах банків у національній та іноземній валюті відповідно до чинного законодавства, термін сплати яких настане в наступні бюджетні роки.

На субрахунку 502 «Відстрочені довгострокові кредити банків» обліковують суми відстрочених довгострокових кредитів, одержаних в установах банків.

На субрахунку 503 «Інші довгострокові позики» обліковують суми інших довгострокових позик, одержаних установою відповідно до чинного законодавства.

На субрахунку 511 «Видані довгострокові векселі» ведеться облік векселів, виданих установою згідно з нормативно-правовими актами України і термін сплати яких встановлено в наступні роки.

На субрахунку 521 «Інші довгострокові фінансові зобов'язання» ведеться облік випущених облігацій та інших позикових коштів (крім тих, що обліковуються на субрахунках рахунку 50 «Довгострокові позики»), на які нараховуються відсотки.

Облік зобов'язань установи, що виникають упродовж звичайної її діяльності, тобто під час виконання кошторису, і

погашення яких очікується впродовж поточного бюджетного року, ведеться на субрахунках класу 6 «Поточні зобов'язання»:

- 60 «Короткострокові позики»;
- 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»;
- 62 «Короткострокові векселі видані»;
- 63 «Розрахунки за виконані роботи»;
- 64 «Розрахунки з податків і платежів»;
- 65 «Розрахунки зі страхування»;
- 66 «Розрахунки з оплати праці»;
- 67 «Розрахунки за іншими операціями і кредиторами»;
- 68 «Внутрішні розрахунки».

На рахунку 60 «Короткострокові позики» обліковують суми короткострокових позик, одержаних відповідно до чинного законодавства з розподілом на субрахунки:

- 601 «Короткострокові кредити банків»;
- 602 «Відстрочені короткострокові кредити банків»;
- 603 «Інші короткострокові позики»;
- 604 «Прострочені позики»;
- 605 «Короткострокові позики з бюджету».

На субрахунку 601 «Короткострокові кредити банків» обліковують суми короткострокових кредитів, одержаних установою в банках у національній та іноземній валюті відповідно до чинного законодавства.

На субрахунку 602 «Відстрочені короткострокові кредити банків» обліковують суми короткострокових кредитів, одержаних в установах банків у національній та іноземній валюті, які були відстрочені.

На субрахунку 603 «Інші короткострокові позики» обліковують суми короткострокових позик, одержаних установою з бюджету, банків чи інших юридичних осіб у національній та іноземній валюті.

На субрахунку 604 «Прострочені позики» обліковують суми прострочених позик, одержаних з бюджету, в установах банків, в інших юридичних осіб у національній та іноземній валюті відповідно до чинного законодавства.

Субрахунок 605 «Короткострокові позики з бюджету» використовується сільськими, селищними, міськими (міст районного підпорядкування) бюджетами для обліку сум короткострокових позик, одержаних з вищого бюджету (районного, міського, обласного).

На субрахунках рахунку 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» обліковується поточна заборгованість за зобов'язаннями, термін сплати за якими настане в наступні роки. У розрізі видів зобов'язань рахунок 61 розподіляється на субрахунки:

- 611 «Поточна заборгованість за довгостроковими позиками»;
- 612 «Поточна заборгованість за довгостроковими вексями»;
- 613 «Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями».

На субрахунку 611 «Поточна заборгованість за довгостроковими позиками» обліковується поточна заборгованість за довгостроковими кредитами банків та іншими довгостроковими позиками.

На субрахунку 612 «Поточна заборгованість за довгостроковими вексями» ведеться облік поточної заборгованості за довгостроковими вексями.

На субрахунку 613 «Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями» обліковується поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями.

На субрахунку 621 «Видані короткострокові векселі» ведеться облік векселів, виданих установою згідно з нормативно-правовими актами України і термін сплати яких встановлено впродовж поточного бюджетного року.

Розрахунки з постачальниками, підрядниками і замовниками за виконані роботи з капітального будівництва і надання послуг у наукових бюджетних установах, виробничих (навчальних) майстернях і підсобних (навчальних) сільських господарствах обліковують на рахунку 63 «Розрахунки за виконані роботи», який розподіляється на субрахунки:

- 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;
- 632 «Розрахунки з часткової оплати замовлень на дослідно-конструкторські розробки, що виконуються за рахунок бюджетних коштів»;
- 633 «Розрахунки із замовниками за виконані роботи і надані послуги з власних надходжень»;
- 634 «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті»;
- 635 «Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами».

На субрахунку 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» обліковують розрахунки з постачальниками за

будівельні матеріали, конструкції та деталі, обладнання для устаткування тощо та розрахунки з підрядниками за конструкції і деталі, передані їм для будівництва й монтажу, і за виконані будівельно-монтажні роботи.

За дебетом субрахунку 631 записують суми сплачених рахунків за будівельні матеріали, конструкції та деталі, при цьому кредитуються відповідні субрахунки: 311 «Поточні рахунки на видатки установи», 321 «Реєстраційні рахунки» або 313 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги», 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги». На вартість цінностей, отриманих від постачальників на склад, дебетується субрахунок 202 «Обладнання, конструкції і деталі до установки», 204 «Будівельні матеріали» або 631, якщо цінності передано підряднику поза складом, і кредитується субрахунок 631.

За розрахунками з підрядниками в дебет субрахунку 631 записують суми, перераховані за виконані будівельно-монтажні роботи і передані підряднику конструкції та деталі, будівельні матеріали для будівельно-монтажних робіт, при цьому кредитуються субрахунки 201 «Сировина і матеріали», 204 «Будівельні матеріали», 311 «Поточні рахунки на видатки установи», 322 «Особові рахунки», 313 «Поточні рахунки для обліку спеціальних коштів», 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги».

На суми виконаних підрядником будівельно-монтажних робіт проводять записи в дебет субрахунку 801 «Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи» або 811 «Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги» і в кредит субрахунку 631.

На субрахунку 632 «Розрахунки з часткової оплати замовлень на дослідно-конструкторські розробки, що виконуються за рахунок бюджетних коштів» обліковують розрахунки з підприємствами та організаціями з виконання ними замовлень на дослідно-конструкторські розробки для науково-дослідних установ. За дебетом субрахунку 632 записують перераховані суми авансу та розрахунки за виконану роботу. При цьому кредитуються субрахунки: 311 «Поточні рахунки на видатки установи», 312 «Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам» – якщо установа не переведена на казначейське обслуговування; 321 «Реєстраційні рахунки», 322 «Особові рахунки» – за казначейського обслуговування кошторисів установи.

За кредитом субрахунку 632 і дебетом субрахунків класів 1 «Необоротні активи» і 2 «Запаси» записують прийняті вироби.

На субрахунку 633 «Розрахунки із замовниками за виконані роботи і надані послуги з власних надходжень» у навчальних закладах професійно-технічної освіти обліковують розрахунки із замовниками за виконані роботи або надані послуги і за реалізовані готові вироби, а також розрахунки з підприємствами й організаціями за роботи, виконані учнями в процесі виробничого навчання. За дебетом субрахунку 633 і кредитом субрахунків 669 «Інші розрахунки за виконані роботи», 721 «Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень», 713 «Доходи за іншими коштами» записують вартість наданих послуг, реалізованих готових виробів, виготовлених у навчально-виробничих майстернях, а також суми винагород, які підлягають виплаті учням навчальних закладів за виконані ними роботи на підприємствах і в організаціях, і суми, направлені на розширення навчальної бази, поліпшення культурно-побутового обслуговування учнів та ін. Надходження коштів записується за кредитом субрахунку 633 і дебетом субрахунку 316 «Поточні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду» або 326 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду».

На субрахунку 634 «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті» обліковують розрахунки із замовниками за виконані згідно з договорами науково-дослідні роботи. За дебетом субрахунку 634 записують суми за наданими рахунками з кредитуванням субрахунку 723 «Реалізація науково-дослідних робіт за договорами». У кредит субрахунку 634 та дебет субрахунку 313 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги» або 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги» записують суми, які надійшли до сплати за рахунком і за кредитом 351 «Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи» – суми зарахованого авансу.

На субрахунку 635 «Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами» обліковують розрахунки з виконавцями, залученими для виконання окремих науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт за господарськими договорами науково-дослідної установи. Суми, перераховані співвиконавцям за виконані роботи, записують за дебетом субрахунку 635 і кредитом 313

«Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги» або 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги». Прийняті роботи відображаються записом за кредитом субрахунку 635 і дебетом 823 «Витрати на науково-дослідні роботи за договорами».

На рахунку 64 «Розрахунки із податків і платежів» обліковують розрахунки установи з податків і зборів (обов'язкових платежів) згідно з чинним законодавством з розподілом на субрахунки:

- 641 «Розрахунки за платежами і податками в бюджет»;
- 642 «Інші розрахунки з бюджетом».

На субрахунку 641 «Розрахунки за платежами і податками в бюджет» обліковують розрахунки установи з бюджетом з податків і платежів. Аналітичний облік субрахунку 641 ведеться з розподілом на види податків і зборів, які сплачуються установою.

На субрахунку 642 «Інші розрахунки з бюджетом» обліковують інші розрахунки установи з бюджетом.

На субрахунках рахунку 65 «Розрахунки зі страхування» обліковують розрахунки зі страхування з розподілом на субрахунки:

- 651 «Розрахунки з пенсійного забезпечення»;
- 652 «Розрахунки із соціального страхування»;
- 653 «Розрахунки зі страхування на випадок безробіття»;
- 654 «Розрахунки з інших видів страхування».

На субрахунку 651 «Розрахунки з пенсійного забезпечення» обліковують розрахунки збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з Пенсійним фондом України. За дебетом субрахунку 651 обліковують суми перерахованих зборів, а за кредитом – суми нарахованих зборів на обов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України.

На субрахунку 652 «Розрахунки із соціального страхування» обліковують розрахунки збору на обов'язкове соціальне страхування з органами соціального страхування. Нарахування зазначених зборів проводиться у встановлених відсотках згідно з чинним законодавством. За дебетом субрахунку 652 записують суми нарахованої допомоги працівникам у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, інші виплати за рахунок коштів збору на обов'язкове соціальне страхування, а також суми перерахованих зборів. За кредитом субрахунку 652 записують суми

нарахованих зборів на обов'язкове соціальне страхування та суми, що надійшли в рахунок погашення заборгованості.

На субрахунку 653 «Розрахунки зі страхування на випадок безробіття» обліковують розрахунки збору на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття. За дебетом субрахунку 653 обліковують суми перерахованого збору, а за кредитом відображають суми нарахованого збору на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття.

На субрахунку 654 «Розрахунки з інших видів страхування» обліковують розрахунки з інших видів страхування. За дебетом субрахунку 654 обліковують суми перерахованих страхових внесків, а за кредитом відображають суми нарахованих страхових внесків.

Розрахунки з працівниками із заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, зі студентами, аспірантами й учнями зі стипендій та інших таких виплат обліковують на рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці», який розподіляється на субрахунки:

- 661 «Розрахунки із заробітної плати»;
- 662 «Розрахунки зі стипендіатами»;
- 663 «Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит»;
- 664 «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках»;
- 665 «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування»;
- 666 «Розрахунки з членами профспілки безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків»;
- 667 «Розрахунки з працівниками за позиками банків»;
- 668 «Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання»;
- 669 «Інші розрахунки за виконані роботи».

На субрахунку 661 «Розрахунки із заробітної плати» обліковують розрахунки з працівниками, які перебувають і не перебувають у штаті установ за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю. На суму нарахованої заробітної плати і допомоги здійснюється запис у кредит субрахунку 661 і дебет відповідних субрахунків класу 8 «Витрати». Виплачена заробітна плата записується в дебет субрахунку 661 і кредит субрахунку 301 «Каса в національній валюті».

На субрахунку 662 «Розрахунки зі стипендіатами» обліковують розрахунки зі стипендій з учнями, студентами й аспірантами. На суми нарахованих стипендій проводиться запис у кредит субрахунку 662, а в дебет цього субрахунку записують суми проведених утримань, виданих і не одержаних у строк стипендій.

На субрахунку 663 «Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит» обліковують суми, утримані із заробітної плати за дорученнями-зобов'язаннями працівників за товари, продані в кредит торгівельними організаціями.

На субрахунку 664 «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках» обліковують суми, утримані із заробітної плати працівників на підставі письмової заяви окремо кожного працівника, який виявив бажання перерахувати заробітну плату за безготівковим розрахунком на поточний рахунок в установі банку.

На субрахунку 665 «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування» обліковують суми, утримані із заробітної плати за дорученнями працівників у сплату страхових платежів за договорами добровільного страхування шляхом безготівкових розрахунків.

На субрахунку 666 «Розрахунки з членами профспілки безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків» обліковують утримані із заробітної плати за заявами працівників членські профспілкові внески за безготівкової системи розрахунків з профспілковими організаціями.

На субрахунку 667 «Розрахунки з працівниками за позиками банків» обліковують суми, утримані із заробітної плати працівників за зобов'язаннями індивідуального позикодержателя на погашення позики, одержаної в установі банку відповідно до чинного законодавства.

На субрахунку 668 «Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання» обліковують суми, утримані із заробітної плати, стипендій і пенсій за виконавчими листами та іншими документами.

На субрахунку 669 «Інші розрахунки за виконані роботи» обліковують розрахунки за сумами гонорару, що виплачуються позаштатному складу (композиторам, артистам, авторам та ін.) за роботи і виступи за договорами і разовими замовленнями. У кредит субрахунку 669 записують суми нарахованих гонорарів, дебетують

відповідні субрахунки класу 8 «Витрати». Утримання сум з гонорару записується за дебетом субрахунку 669.

На рахунку 67 «Розрахунки за іншими операціями і кредиторями» обліковують розрахунки установи за іншими операціями з розподілом на субрахунки:

- 671 «Розрахунки з депонентами»;
- 672 «Розрахунки за депозитними сумами»;
- 673 «Розрахунки за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень»;
- 674 «Розрахунки за спеціальними видами платежів»;
- 675 «Розрахунки з іншими кредиторами».

На субрахунку 671 «Розрахунки з депонентами» обліковують операції за розрахунками з депонентами – суми заробітної плати і стипендій, не одержаних працівниками та стипендіатами в установлений термін. У дебет субрахунку 671 записують також суми депонентської заборгованості, термін позовної давності яких минув і які підлягають унесенню в доходи відповідних бюджетів. При цьому кредитується субрахунок 642 «Інші розрахунки з бюджетом».

На субрахунку 672 «Розрахунки за депозитними сумами» ведеться облік депозитних сум. У кредит субрахунку 672 записують суми, що надійшли на ім'я установи від фізичних та/або юридичних осіб. При цьому дебетується субрахунок рахунку 30 або субрахунки 315 «Поточні рахунки для обліку депозитних сум», 325 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум». Перерахування сум за належністю здійснюється за дебетом субрахунку 672.

На субрахунку 673 «Розрахунки за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень» ведеться облік операцій, проведених за коштами, отриманими для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки, благодійні внески, інвестиції, що згідно з чинним законодавством отримують бюджетні установи і в грошовій, і в натуральній формі.

На субрахунку 674 «Розрахунки за спеціальними видами платежів» ведуться розрахунки: з батьками за утримання дітей в дитячих дошкільних закладах; за навчання дітей в музичних школах; за утримання дітей у школах-інтернатах; з працівниками за формений одяг; за харчування дітей в інтернатах при школах. На суму отриманих коштів кредитується субрахунок 674, нарахування сум здійснюється за дебетом субрахунку 674.

На субрахунку 675 «Розрахунки з іншими кредиторами» ведуться розрахунки з іншими кредиторами, а також із аспірантами,

студентами та учнями навчальних закладів за користування гуртожитком. Суми отриманих матеріальних цінностей записують за кредитом, а перераховані кошти за відповідні матеріальні цінності та надані послуги записують за дебетом субрахунку 675.

Внутрішні розрахунки, що виникають у процесі виконання кошторисів між вищими розпорядниками коштів і підвідомчими їм установами, обліковують на рахунку 68 «Внутрішні розрахунки», який розподіляється на субрахунки:

- 681 «Внутрішні розрахунки за загальним фондом»;
- 682 «Внутрішні розрахунки за спеціальним фондом»;
- 683 «Внутрішні розрахунки за операціями з централізованого постачання за загальним фондом»;
- 684 «Внутрішні розрахунки за операціями з централізованого постачання за спеціальним фондом».

На субрахунку 681 «Внутрішні розрахунки за загальним фондом» нижчі розпорядники коштів обліковують суми загального фонду, одержані від вищих розпорядників коштів. Вищі розпорядники коштів на цьому субрахунку обліковують суми проведеного перерахування із загального фонду підвідомчим установам.

На субрахунку 682 «Внутрішні розрахунки за спеціальним фондом» нижчі розпорядники коштів обліковують суми спеціального фонду, одержані від вищих розпорядників коштів. Вищі розпорядники коштів на цьому субрахунку обліковують суми проведеного перерахування зі спеціального фонду підвідомчим установам.

На субрахунку 683 «Внутрішні рахунки за операціями з централізованого постачання за загальним фондом» обліковують операції з централізованого постачання за рахунок коштів загального фонду кошторису.

На субрахунку 684 «Внутрішні рахунки за операціями з централізованого постачання за спеціальним фондом» обліковують операції з централізованого постачання за рахунок коштів спеціального фонду кошторису.

Субрахунки рахунку 68 використовують і нижчі, і головні розпорядники коштів. Нижчі розпорядники коштів у кредит цих субрахунків записують суми, одержані від вищих розпорядників коштів. У дебет зазначених субрахунків записують суми видатків, проведених за рік, зменшення загального та спеціального фондів кошторису згідно з чинним законодавством, суми виявлених недостач та списання, прийняті за рахунок установи.

У складанні зведеного балансу залишки за субрахунками рахунку 68 в активі балансу вищої організації і за цими субрахунками в пасиві балансу підвідомчих установ взаємно вилучаються.

7.9. Облік доходів бюджетних установ

Доходи установи, які вона отримує за рахунок загального і спеціального фонду бюджету, обліковують на рахунках класу 7 «Доходи»:

70 «Доходи загального фонду»;

71 «Доходи спеціального фонду»;

72 «Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт»;

74 «Інші доходи».

Облік доходів, що у кошторисі установ відносять до загального фонду, у головного розпорядника коштів ведеться на рахунку 70 «Доходи загального фонду», який розподіляється на субрахунки:

701 «Асигнування з державного бюджету на видатки установи та інші заходи»;

702 «Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи».

У кредит субрахунків 701–702 записують: суми бюджетних коштів, що надійшли на видатки, передбачені кошторисом, згідно із затвердженим бюджетом; суми виявлених лишків матеріалів і грошей у касі, а також безоплатно одержані матеріали.

У дебет субрахунків 701–702 записують: суми відкликаних коштів; суми фактичних видатків, що списуються наприкінці року на підставі річних звітів; суми списаних недостач матеріалів і безнадійних до одержання боргів.

На рахунку 71 «Доходи спеціального фонду» обліковують власні надходження установи на її утримання з розподілом на субрахунки:

711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги»;

712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ»;

713 «Доходи за іншими надходженнями спеціального фонду»;

714 «Кошти батьків за надані послуги»;

715 «Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду»;

716 «Доходи за витратами майбутніх періодів».

На субрахунку 711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги» обліковують надходження, що отримані установою згідно з кошторисом як плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з функціональними

повноваженнями; кошти, що отримуються бюджетними установами від господарської та/або виробничої діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; кошти, що отримуються бюджетними установами від реалізації майна.

На субрахунку 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ» обліковують надходження установи для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки, благодійні внески, інвестиції, що згідно з чинним законодавством отримують бюджетні установи.

На субрахунку 713 «Доходи за іншими надходженнями спеціального фонду» обліковують надходження установи, що належать до інших надходжень спеціального фонду бюджету, для витрати згідно з кошторисом.

На субрахунку 714 «Кошти батьків за надані послуги» обліковують надходження за рахунок коштів батьків на утримання дітей у дитячих закладах і за інші послуги, крім шкіл-інтернатів.

На субрахунку 715 «Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду» обліковують кошти спеціального фонду, спрямовані на покриття дефіциту бюджету.

На субрахунку 716 «Доходи за витратами майбутніх періодів» обліковують суми коштів за договорами з фізичними або юридичними особами за надані послуги, що надійшли у звітному році і не використані, але які будуть витрачені наступного року на видатки, передбачені договорами.

Реалізація готових виробів і продукції виробничих (навчальних) майстерень, підсобних сільських і навчально-дослідних господарств, готової друкованої продукції, наданих послуг, а також реалізація науково-дослідних робіт за договорами обліковується на рахунку 72 «Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт», який розподіляється на субрахунки:

721 «Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень»;

722 «Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств»;

723 «Реалізація науково-дослідних робіт за договорами».

На субрахунку 721 «Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень» обліковується реалізація готових виробів, що випускають виробничі (навчальні) майстерні, а також готової друкованої продукції і наданих послуг.

Кредитовий залишок за субрахунком 721 відображає суму прибутку, а дебетовий – збитки від реалізації виробів, друкованої продукції і наданих послуг.

Результати реалізації після закінчення звітного року відносять на рахунок 43 «Результати виконання кошторисів».

На субрахунку 722 «Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств» обліковується реалізація продукції, що випускається підсобними сільськими і навчально-дослідними господарствами.

Кредитовий залишок цього субрахунку відображає суму прибутку, а дебетовий – збитки від реалізації продукції.

Результати після закінчення року відносять на рахунок 43 «Результати виконання кошторисів».

На субрахунку 723 «Реалізація науково-дослідних робіт за договорами» обліковується вартість виконаних і зданих науково-дослідних і конструкторських робіт замовникам за договорами.

Списання результатів від реалізації науково-дослідних і конструкторських робіт, виконаних за договорами, провадиться за закінченими темами, зданими за актами замовникам.

На субрахунку 741 «Інші доходи бюджетних установ» здійснюється нарахування плати за надані послуги бюджетною установою згідно з чинним законодавством, якщо нарахована плата за розрахунком не може бути в повному обсязі віднесена на певний вид доходу спеціального фонду.

7.10. Облік витрат бюджетних установ

Фактичними витратами є справжні витрати бюджетних установ, оформлені відповідними документами, а також витрати з несплачених рахунків кредиторів, з нарахованої заробітної плати та стипендій. Облік видатків ведеться в розрізі кодів бюджетної класифікації видатків.

Для обліку фактичних видатків і витрат бюджетних установ застосовують рахунки класу 8 «Витрати»:

80 «Видатки із загального фонду»;

81 «Видатки спеціального фонду»;

82 «Виробничі витрати».

Облік видатків з бюджету ведеться на рахунку 80 «Видатки із загального фонду» з розподілом на субрахунки:

801 «Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи»;

802 «Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи».

На субрахунку 801 «Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи» обліковують фактичні видатки за рахунок коштів державного бюджету на утримання установ та інші заходи. Видатки бюджетних коштів проводяться відповідно до затвердженого кошторису. Наприкінці року фактичні видатки списують з кредиту субрахунку 801 у дебет субрахунку 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом».

На субрахунку 802 «Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи» обліковують фактичні видатки, проведені установами за рахунок коштів, одержаних з місцевого бюджету на виконання заходів, передбачених кошторисом цієї установи. Наприкінці року фактичні видатки списують з кредиту субрахунку 802 у дебет субрахунку 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом».

Облік фактичних видатків за рахунок спеціального фонду згідно з кошторисами ведеться на рахунку 81 «Видатки спеціального фонду», який розподіляється на субрахунки:

811 «Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги»;

812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень»;

813 «Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду».

На субрахунку 811 «Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги» обліковують фактичні видатки спеціального фонду, проведені за рахунок надходжень, отриманих установою

згідно з кошторисом як плата за послуги. На цьому субрахунку обліковують витрати для проведення господарської та/або виробничої діяльності. У здійсненні видатків за коштами, отриманими як плата за послуги, дотримуються такого самого порядку, який встановлено щодо бюджетних коштів.

На субрахунку 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень» обліковують фактичні видатки спеціального фонду за кошторисами установ у частині інших джерел власних надходжень. У витрачання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень, дотримуються такого самого порядку, який встановлено щодо бюджетних коштів.

На субрахунку 813 «Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду» обліковують фактичні видатки спеціального фонду кошторису установи в частині інших надходжень спеціального фонду. У здійсненні видатків за іншими надходженнями спеціального фонду дотримуються такого самого порядку, який встановлено щодо бюджетних коштів.

Для обліку витрат на виробництво призначено рахунок 82 «Виробничі витрати», який розподіляється на субрахунки:

- 821 «Витрати виробничих (навчальних) майстерень»;
- 822 «Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств»;
- 823 «Витрати на науково-дослідні роботи за договорами»;
- 824 «Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв»;
- 825 «Витрати на заготівлю і переробку матеріалів»;
- 826 «Видатки до розподілу».

На субрахунку 821 «Витрати виробничих (навчальних) майстерень» обліковують витрати на випуск готових виробів у виробничих (навчальних) майстернях, а також видання друкованої продукції та надання послуг. На дебет субрахунку 821 зараховують усі витрати на виготовлення виробів, видання друкованої продукції і на надані послуги. Залишок субрахунку 821 відображає суму витрат незавершеного виробництва продукції (що перебуває в процесі виробництва).

На субрахунку 822 «Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств» обліковують витрати підсобних сільських і навчально-дослідних господарств. Облік витрат ведеться окремо за галузями господарства (тваринництвом, рослинництвом), за їхніми видами. У рослинництві ведеться окремо облік витрат на рільництво, овочівництво, садівництво. За потреби облік може бути організовано за окремими культурами (зерном, овочами, картоплею та ін.). У тваринництві обліковують окремо витрати на велику рогату худобу,

вівчарство, свинарство та ін. Усі витрати виробництва, а також витрати, що сталися внаслідок падежу молодняка тварин, відносять до дебету субрахунку 822.

На субрахунку 823 «Витрати на науково-дослідні роботи за договорами» обліковують витрати на виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами з підприємствами й установами. В укладенні договору до вартості робіт вносять всі видатки, пов'язані з виконанням теми (роботи), у тому числі й витрати на придбання спецобладнання, необхідного для проведення робіт. Спецобладнання, придбане для виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за господарськими договорами, обліковується в складі витрат незавершеного виробництва (за дебетом субрахунку 823). До дебету субрахунку 823 відносять усі витрати на виконання науково-дослідних робіт. Залишок за субрахунком 823 на кінець року може бути за незакінченими роботами. Фактична вартість виконаних науково-дослідних робіт і зданих замовникам списується з кредиту субрахунку 823 у дебет субрахунку 723 «Реалізація науково-дослідних робіт за договорами».

На субрахунку 824 «Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв» обліковують витрати на виготовлення різних експериментальних пристроїв (установок, зразків машин і приладів, стендів для випробування) для проведення наукових дослідів за роботами, що виконуються за рахунок коштів державного бюджету.

На субрахунку 825 «Витрати на заготівлю і переробку матеріалів» обліковують операції із заготівлі і переробки матеріалів господарським способом (пошиття білизни, заготівля палива, переробка овочів тощо). На цьому субрахунку відображається собівартість заготовлених і перероблених матеріалів. На дебет субрахунку 825 зараховують всі видатки, пов'язані із заготівлею і переробкою матеріалів, їхня вартість, а також видатки на доставку, зберігання та ін. Після завершення заготівлі або переробки того чи іншого виду матеріалів складається акт за підписом відповідних осіб, у якому зазначають кількість цінностей, одержаних під час переробки або від заготівлі, витрати на ці роботи та їхню собівартість. Акт затверджується керівником установи і є документом, що дає право на списання з цього рахунку сум витрат після оприбуткування одержаних цінностей за відповідними рахунками.

На субрахунку 826 «Видатки до розподілу» обліковують витрати, які на момент їх виникнення не можуть бути віднесені безпосередньо на певний вид робіт (об'єкт) або на собівартість

606

певного виду виробів чи продукції, якщо виробляється кілька їх видів.

7.11. Облік власних надходжень бюджетних установ

7.11.1. Загальні положення

Єдині вимоги до порядку ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про використання власних надходжень бюджетних установ, відповідно до Переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 17 травня 2002 року № 659, встановлює Державне казначейство України.

Починаючи з 2000 року, спеціальний фонд є складником Державного бюджету України. До складу спеціального фонду бюджету, окрім інших джерел, визначених Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік, внесено власні надходження установ та організацій, які утримуються за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів.

Відповідно до статті 13 Бюджетного кодексу України бюджет може складатися із загального та спеціального фондів. Складником спеціального фонду бюджету є власні надходження установ та організацій, які утримуються за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів.

Власні надходження – кошти бюджетних установ, які вони отримують від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, кошти, перераховані бюджетним установам для виконання окремих доручень, а також благодійні внески, гранти та дарунки.

Власні надходження бюджетних установ поділяються на дві групи:

— перша група – плата за послуги, що надаються бюджетними установами;

— друга група – інші джерела власних надходжень бюджетних установ.

Перша група утворюється з надходжень від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законами та нормативно-правовими актами.

Друга група – інші джерела власних надходжень бюджетних установ, утворюється з коштів, перерахованих бюджетним установам для виконання окремих доручень, а також благодійних внесків, грантів і дарунків.

Благодійництво – добровільна безкорислива пожертва фізичних та юридичних осіб у наданні набувачам матеріальної, фінансової, організаційної та іншої благодійної допомоги, специфічними формами благодійництва є меценатство і спонсорство.

Меценатство – добровільна безкорислива матеріальна, фінансова, організаційна та інша підтримка фізичними особами набувачів благодійної допомоги.

Спонсорство – добровільна матеріальна, фінансова, організаційна та інша підтримка фізичними та юридичними особами набувачів благодійної допомоги з метою популяризації свого імені (найменування), свого знака для товарів і послуг.

Грант – фінансова підтримка, що надається донором одержувачу на безповоротній основі в грошовій і натуральній формі та спрямовується на реалізацію цілей, визначених програмою, на виконання конкретної роботи.

Донорами (іноземними, вітчизняними) можуть бути і юридичні, і фізичні особи в Україні та за її межами, які добровільно надають гуманітарну допомогу.

Основним плановим документом бюджетної установи, яким підтверджуються повноваження щодо отримання доходів і здійснення видатків за власними надходженнями, визначаються обсяги і спрямування цих коштів для виконання бюджетною установою цілей, визначених на рік, є кошторис. Порядок складання, розгляду, затвердження, внесення змін та основні вимоги щодо виконання кошторисів бюджетних установ встановлюється постановами Кабінету Міністрів України та наказами Міністерства фінансів України.

Для зберігання та обслуговування власних надходжень бюджетних установ і проведення операцій з ними в органах Державного казначейства України на ім'я установ відкривають відповідні спеціальні реєстраційні рахунки залежно від суті операції.

Бюджетним установам, які, згідно з чинним законодавством України, не переведені на казначейське обслуговування кошторисів, рахунки для збереження й обслуговування коштів, що належать до власних надходжень, відкривають в установах банків.

Порядок відкриття та обслуговування спеціальних реєстраційних рахунків в органах Державного казначейства визначає Державне казначейство України, а поточних рахунків для

бюджетних установ, що обслуговуються в установах банків, – Національний банк України.

Відкриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства проводиться відповідно до Порядку відкриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства, затвердженого наказом Державного казначейства України від 2 грудня 2002 року № 221 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 17 грудня 2002 року за № 976/7264.

Відкриття поточних рахунків для спеціальних коштів розпорядникам коштів, які, згідно з чинним законодавством України, не переведені на казначейське обслуговування кошторисів, здійснюється на підставі документів, визначених нормативно-правовими актами Національного банку України.

До зазначених документів додається довідка про затверджені у складі кошторису обсяги коштів спеціального фонду та дозвіл на відкриття поточного рахунку для обліку цих коштів.

7.11.2. Плата за послуги, що надаються бюджетними установами

Групу власних надходжень «Плата за послуги, що надаються бюджетними установами» утворюють надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законами та нормативно-правовими актами. Такі надходження мають постійний характер і плануються у бюджеті.

Група «Плата за послуги, що надаються бюджетними установами» поділяється на такі підгрупи:

- плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їхніми функціональними повноваженнями;
- надходження бюджетних установ від господарської та/або виробничої діяльності;
- плата за оренду майна бюджетних установ;
- надходження бюджетних установ від реалізації майна.

Підгрупа «Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх функціональними повноваженнями» об'єднує надходження бюджетних установ, отримані як плата за послуги, надання яких пов'язано з виконанням основних функцій і завдань бюджетних установ.

Такі надходження використовують на покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням зазначених у підгрупі послуг.

Підгрупа «Надходження бюджетних установ від господарської та/або виробничої діяльності» містить: кошти, які отримують бюджетні установи від господарсько-виробничої діяльності допоміжних, навчально-допоміжних підприємств, господарств, майстерень, тощо; квартирна плата та плата за гуртожиток; від використання праці спецконтингенту; відрахування від заробітку або іншого доходу спецконтингенту за харчування, речове майно, комунально-побутові та інші надані йому послуги тощо.

Надходження цієї підгрупи використовують на організацію зазначених у підгрупі видів діяльності, а також на господарські видатки бюджетних установ.

Надходження цих двох підгруп формують за видами, визначеними переліками послуг, що можуть надаватися бюджетними установами за плату, затвердженими Кабінетом Міністрів України для відповідної галузі. Такі переліки складають відповідно до груп власних надходжень із зазначенням конкретних напрямів використання коштів, які отримують бюджетні установи за надання цих послуг. Відповідальними за складання переліків послуг визначаються центральні органи виконавчої влади, що є провідними у відповідній галузі.

Підгрупа «Плата за оренду майна бюджетних установ» містить надходження бюджетних установ за здане в оренду майно, що їм належить. Суми надходжень за здане в оренду майно, які залишаються у розпорядженні бюджетних установ, зараховують до доходів, відповідно до норм, визначених чинним законодавством.

Організаційні відносини, пов'язані з передачею в оренду майна, регулюються положеннями Закону України «Про оренду державного та комунального майна», якщо інше не передбачено законодавством і договором оренди.

Надходження цієї підгрупи використовують на утримання, обладнання та ремонт майна бюджетних установ.

Підгрупа «Надходження бюджетних установ від реалізації майна» містить кошти, які отримують бюджетні установи від реалізації необоротних активів (крім будівель і споруд) та інших матеріальних цінностей, у тому числі списаних, за здані як брухт і відходи чорні, кольорові, дорогоцінні метали, дорогоцінне каміння у розмірах, що згідно із законодавством залишаються у розпорядженні установи.

Надходження цієї підгрупи використовують на ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів (крім будівель

і споруд) і матеріальних цінностей, на покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на приймальні пункти, на преміювання осіб, безпосередньо зайнятих збиранням відходів і брухту, а також на господарські потреби бюджетних установ.

У плануванні надходжень від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, розрахунки здійснюються на підставі розрахунків за доходами, які складаються за кожним джерелом доходів, що плануються на наступний рік, а також інших розрахункових показників (площа приміщень, вартість обладнання та іншого майна, що здаються в оренду, кількість місць у гуртожитках, кількість відвідувань музеїв, виставок тощо) та розміру плати в розрахунку на одиницю показника, який повинен встановлюватися відповідно до законодавства.

Видатки за рахунок надходжень від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, плануються у такій послідовності: за встановленими напрямками використання, на погашення заборгованості установи з бюджетних зобов'язань за спеціальним фондом кошторису та на проведення заходів, пов'язаних з виконанням основних функцій, які не забезпечені (або частково забезпечені) видатками загального фонду.

У формуванні суми доходів обов'язково враховується рівень їх фактичного виконання за останній звітний рік, а також очікуване виконання за період, що передує плановому.

У складанні та затвердженні проектів кошторисів залишки коштів за цими надходженнями не плануються.

У формуванні спеціального фонду проекту кошторису планування власних надходжень бюджетних установ здійснюється за групами та підгрупами відповідно до правил, визначених законодавством до цієї категорії доходів бюджету.

Розподіл видатків спеціального фонду проекту кошторису проводиться винятково в межах і за рахунок відповідних надходжень, запланованих на цю мету в зазначеному фонді.

Зміни до спеціального фонду кошторису вносяться, якщо загальний обсяг фактичних надходжень разом з обсягом залишків на його рахунках на початок року буде більший, ніж відповідні надходження, враховані у кошторисі на відповідний рік. При цьому уточнений обсяг видатків спеціального фонду за кошторисом повинен дорівнювати сумі уточненого обсягу доходів і залишків коштів на початок року.

Упродовж року розпорядники вносять зміни до спеціального фонду кошторису за власними надходженнями на підставі довідки про внесення змін до кошторису, які затверджуються і виконуються в порядку, визначеному у постанові Кабінету Міністрів України.

Рішення про спрямування до загального фонду державного бюджету коштів спеціального фонду приймає розпорядник бюджетних коштів самостійно й оформляє наказом установи. Про це розпорядник коштів зобов'язаний письмово повідомити відповідний орган Державного казначейства або місцевий фінансовий орган, на території якого він розташований.

Розпорядники коштів, які, згідно з чинним законодавством України, не переведені на казначейське обслуговування кошторисів, зобов'язані повідомити про зазначене рішення установи банків, у яких вони обслуговуються.

Видатки провадяться винятково в межах і за рахунок відповідних надходжень на підставі кошторисів з урахуванням внесених до них змін.

Обсяги власних надходжень бюджетних установ, які перевищують відповідні витрати, розпорядники бюджетних коштів використовують на цілі згідно з чинним законодавством.

Для обліку руху коштів, що належать до плати за послуги, які надаються бюджетними установами, і операцій з ними в бухгалтерському обліку використовуються окремо визначені субрахунки, які безпосередньо призначені для обліку цих коштів.

Бюджетні установи, які, згідно з чинним законодавством України, не переведені на казначейське обслуговування кошторисів, для обліку руху власних надходжень на поточних рахунках в установах банків застосовують субрахунок 313 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги». Для обліку руху власних надходжень бюджетних установ, які обслуговуються в органах Державного казначейства України, застосовується субрахунок 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги».

Суми, що надійшли на спеціальний реєстраційний (поточний) рахунок, записують за дебетом субрахунків. Суми, сплачені зі спеціального реєстраційного (поточного) рахунку шляхом безготівкових розрахунків, і суми, одержані готівкою до каси бюджетної установи, відображають за кредитом субрахунків.

Суми, які надходять готівкою, в обов'язковому порядку належать зарахуванню на спеціальний реєстраційний (поточний) рахунок, відкритий в органі Державного казначейства України

(установі банку). Використання власних надходжень без попереднього зарахування їх на спеціальний реєстраційний (поточний) рахунок забороняється.

Сальдо за субрахунками показує залишок власних надходжень на спеціальному реєстраційному (поточному) рахунку на певну дату.

Для обліку розрахунків із замовниками, постачальниками та підрядниками застосовують такі субрахунки:

- 351 «Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи»;
- 364 «Розрахунки з іншими дебіторами»;
- 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;
- 633 «Розрахунки із замовниками за виконані роботи і надані послуги з власних надходжень»;
- 634 «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті»;
- 635 «Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами»;
- 674 «Розрахунки за спеціальними видами платежів»;
- 675 «Розрахунки з іншими кредиторами».
- 684 «Внутрішні розрахунки за операціями з централізованого постачання за спеціальним фондом».

На субрахунку 351 «Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи» обліковують аванси, одержані від замовників у рахунок виконання ними науково-дослідних робіт за договорами. Облік розрахунків із замовниками ведеться за кожною темою і кожним договором. Оплата замовником закінчених науково-дослідних робіт проводиться за їхньою кошторисною вартістю за мінусом раніше перерахованих авансів і проміжних платежів.

На субрахунку 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» обліковують розрахунки з іншими дебіторами установи.

За дебетом субрахунку 364 відображається нарахована плата за гуртожиток, відвантажені товари, виконані роботи та надані послуги, за які оплата буде отримана у майбутньому, перерахована попередня оплата за товари, роботи та послуги, що будуть надані установі в майбутньому.

За кредитом субрахунку 364 відображається надходження коштів за вже відвантажені у минулому товари, виконані роботи та надані послуги, отримання товарів, робіт і послуг, що були оплачені у минулому шляхом попередньої оплати. Залишок за субрахунком

364 може бути і дебетовим, і кредитовим. У фінансовій звітності він відображається розгорнуто: дебетове сальдо – у складі оборотних активів, а кредитове – у складі зобов'язань.

Субрахунки рахунку 63 «Розрахунки за виконані роботи» використовують наукові бюджетні установи, виробничі (навчальні) сільські господарства для обліку операцій з надання платних послуг і виконання інших операцій, що належать до власних надходжень.

На субрахунку 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» обліковують розрахунки з постачальниками за будівельні матеріали, конструкції та деталі, обладнання для установки, які були придбані за рахунок коштів, отриманих на капітальні вкладення, розрахунки з підрядниками за конструкції і деталі, передані їм для будівництва та монтажу, за виконані будівельно-монтажні роботи.

У розрахунках з постачальниками за дебетом субрахунку записують суми оплачених рахунків за будівельні матеріали, конструкції та деталі.

При розрахунках з підрядником за дебетом субрахунку 631 записують суми, перераховані за виконані будівельно-монтажні роботи та передані підряднику конструкції і деталі, будівельні матеріали для будівельно-монтажних робіт.

На субрахунку 633 «Розрахунки із замовниками за виконані роботи і надані послуги з власних надходжень» у навчальних закладах професійно-технічної освіти обліковують розрахунки із замовниками за виконані для них роботи або надані послуги і за реалізовані готові вироби, а також розрахунки з підприємствами й організаціями за роботи, виконані учнями в процесі виробничого навчання.

За дебетом субрахунку записується вартість наданих послуг, реалізованих готових виробів, вироблених навчально-виробничими майстернями, суми винагород, що підлягають виплаті учням навчальних закладів за виконані ними роботи на підприємствах і в організаціях, і суми, спрямовані на розширення навчальної бази, поліпшення культурно-побутового обслуговування учнів тощо.

За кредитом субрахунку записують суми, що надійшли від замовників, підприємств і організацій.

На субрахунку 634 «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті» обліковують розрахунки з замовниками за виконані за договорами науково-дослідні роботи.

За дебетом субрахунку записують суми за поданими до сплати рахунками за виконані науково-дослідні роботи згідно з кошторисною вартістю цих робіт, передбачених у договорі.

За кредитом субрахунку записують суми, що надійшли в оплату рахунків, і суми зарахованих авансів.

Для обліку розрахунків з виконавцями, які залучені для виконання окремих науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт за господарськими договорами науково-дослідної установи, застосовується **субрахунок 635 «Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами»**.

За дебетом субрахунку 635 відображають суми перерахованих авансів і проміжних платежів співвиконавцям за виконані роботи.

За кредитом субрахунку відображається вартість виконаних і прийнятих робіт від співвиконавців.

На субрахунку 674 «Розрахунки за спеціальними видами платежів» обліковують суми розрахунків з батьками за утримання дітей у дошкільних закладах; за навчання дітей у державних школах естетичного виховання дітей; за харчування дітей в інтернатах при школах і в групах подовженого дня; за проживання в гуртожитках навчальних закладів і закладів післядипломної освіти; за харчування, отримане за місцем роботи; а також за іншими розрахунками доходів інших надходжень спеціального фонду, специфіка розрахунків яких передбачає ведення окремого обліку.

Порядок встановлення плати за утримання дитини у державному та комунальному дошкільному навчальному закладі визначає Кабінет Міністрів України.

За дебетом субрахунку 674 відображають суми нарахованої плати за фактичні дні відвідування дитиною дитячого дошкільного закладу, суми плати за навчання дітей у державних школах естетичного навчання, суми нарахованої плати за харчування учнів в інтернатах при школах, вартість використаних продуктів на харчування працівників, отримане за місцем роботи, суми, які відносять на відновлення видатків на придбання спортивної форми, та ін.

За кредитом субрахунку 674 відображається отримання установою нарахованих коштів.

Суми повернутих коштів батькам (у разі вибуття дітей) записується за дебетом субрахунку 674.

На нараховані суми за фактичні дні відвідування дитячого дошкільного закладу проводиться запис у дебет субрахунку 674 і в кредит субрахунку 714 «Кошти батьків за надані послуги».

На суми надходжень плати проводиться запис у кредит субрахунку 674 і в дебет субрахунків 301, 313 або субрахунку 323.

На суми нарахованої плати за фактичні дні перебування вихованця в школі-інтернаті дебетується субрахунок 674 і кредитується субрахунок 642 «Інші розрахунки з бюджетом».

На суми надходжень плати проводиться запис у кредит субрахунку 674 і дебет субрахунків 301, 313 або субрахунку 323. Аналітичний облік розрахунків за утримання дітей ведеться у відомості за розрахунками з батьками за утримання дітей ф.327. Відомість може складатися на рік або півріччя з відображенням даних за кожний місяць на вкладних аркушах. У централізованих бухгалтеріях на підставі відомостей ф.327 складається Меморіальний ордер № 15 «Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей» форми № 406 (бюджет).

На суми нарахованої плати за харчування учнів в інтернатах при школах проводиться запис у дебет субрахунку 674 і в кредит субрахунку 711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги». На суми надходжень плати кредитується субрахунок 674 і дебетуються субрахунки 301, 313 або субрахунок 323. У розрахунках з працівниками за одержане харчування за місцем роботи в дебет субрахунку 674 записується вартість витрачених продуктів харчування, а в кредит – суми, одержані від працівників за харчування. На суми надходжень плати кредитується субрахунок 674 і дебетуються субрахунки 301, 313 або субрахунок 323. Розрахунки за харчування працівників, отримане за місцем роботи, проводиться з працівниками тих установ (лікарні, дитячі дошкільні установи, будинки інвалідів та інші установи), в яких, відповідно до чинного законодавства, дозволено харчування робітників за плату в разі відсутності підприємств громадського харчування в місцях розташування цих установ. Аналітичний облік розрахунків за харчування працівників, отримане за місцем роботи, ведеться в оборотній відомості форми 285.

На субрахунку 675 «Розрахунки з іншими кредиторами» ведуться розрахунки з іншими кредиторами, а також з аспірантами, студентами та учнями навчальних закладів за користування гуртожитком.

За дебетом субрахунку 675 записують суми коштів, перерахованих за відповідні матеріальні цінності та надані послуги.

За кредитом субрахунку 675 записують суми за отриманими матеріальними цінностями, розрахунками, видатками.

На субрахунку 684 «Внутрішні розрахунки за операціями з централізованого постачання за спеціальним фондом» обліковують операції з централізованого постачання за рахунок коштів спеціального фонду кошторису.

За кредитом субрахунку 684 записують суми розрахунків за отриманими виробничими запасами, матеріалами, продуктами харчування, медикаментами та іншими запасами.

Суми за розрахунками проводять за операціями з централізованого постачання і відображають в окремих регістрах аналітичного обліку. До форм фінансової звітності дебіторську та кредиторську заборгованість за субрахунком 684 не заносять.

За дебетом субрахунку 684 записують суми розрахунків за використаними виробничими запасами, матеріалами, продуктами харчування, медикаментами та іншими запасами.

Для обліку доходів бюджетні установи застосовують такі субрахунки:

- 711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги»;
- 714 «Кошти батьків за надані послуги»;
- 715 «Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду»;
- 716 «Доходи за витратами майбутніх періодів».

На субрахунку 711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги» обліковують надходження, отримані установою згідно з кошторисом як плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з функціональними повноваженнями; кошти, які отримуються бюджетними установами від господарської та/або виробничої діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; кошти, що отримуються бюджетними установами від реалізації майна.

За кредитом субрахунку записують суми нарахованих доходів власних надходжень за виставленими бюджетною установою рахунками, за виконані науково-дослідні роботи за господарськими договорами згідно з кошторисною вартістю цих робіт.

За дебетом субрахунку заносять суми повернутих або помилково нарахованих доходів, а також після закінчення року заключними оборотами записують отримані впродовж року доходи для виведення результату виконання кошторису за спеціальним фондом.

На субрахунку 714 «Кошти батьків за надані послуги» обліковують надходження за рахунок батьків на утримання дітей у дитячих закладах і за інші послуги, крім шкіл-інтернатів.

За кредитом субрахунку записують суми нарахованої плати за фактичні дні відвідання дитиною дитячого дошкільного закладу, плати за навчання у державних школах естетичного виховання дітей тощо.

За дебетом субрахунку заносять суми повернутих або помилково нарахованих доходів, а також після закінчення року заключними оборотами записуються отримані впродовж року доходи за іншими джерелами власних надходжень для виведення результату виконання кошторису за спеціальним фондом.

Наприкінці року залишок субрахунку 714 списується в кредит субрахунку 432.

Субрахунок 715 «Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду» застосовуватиметься для коштів спеціального фонду, спрямованих на покриття дефіциту бюджету, у разі, коли нормативно-правовими актами України буде передбачено відшкодування видатків спеціального фонду коштами загального фонду.

На субрахунку 716 «Доходи за витратами майбутніх періодів» обліковують суми коштів за договорами з фізичними або юридичними особами за надані послуги, що надійшли у звітному році і не використані, але які будуть витрачені наступного року на видатки, передбачені договорами.

Для обліку доходів від реалізації виготовлених виробів і продукції виробничих (навчальних) майстерень, підсобних (навчальних) сільських господарств, друкованої продукції, доходів від наданих послуг, науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами та інших робіт, специфіка виконання яких передбачає облік витрат за собівартістю продукції, застосовують субрахунки рахунку 72 «Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт».

На субрахунку 721 «Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень» обліковується реалізація готових виробів, що випускають виробничі (навчальні) майстерні, а також готової друкованої продукції і наданих послуг.

За дебетом субрахунку обліковується фактична собівартість реалізованих виробів і готової друкованої продукції.

За кредитом субрахунку записують суми реалізованих виробів, готової друкованої продукції і наданих послуг за відпускними цінами.

Кредитовий залишок за субрахунком 721 відображає суму перевищення надходжень від реалізації над сумою фактичної собівартості реалізованих виробів, друкованої продукції і наданих послуг, а дебетовий – збитки від реалізації виробів, друкованої продукції і наданих послуг. Результати реалізації наприкінці звітного року відносять на субрахунок 432.

На субрахунку 722 «Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств» обліковується реалізація продукції, що випускається підсобними сільськими і навчально-дослідними господарствами.

За дебетом субрахунку записується планова собівартість реалізованої продукції.

За кредитом субрахунку записують суми реалізованої продукції за відпускними цінами.

Кредитовий залишок цього субрахунку відображає суму перевищення надходжень від реалізації над сумою фактичної собівартості реалізованої продукції, а дебетовий – збитки від реалізації продукції. Результати наприкінці звітного року відносять на субрахунок 432.

На субрахунку 723 «Реалізація науково-дослідних робіт за договорами» обліковується вартість виконаних і зданих науково-дослідних і конструкторських робіт замовникам за договорами.

За дебетом субрахунку відображається фактична собівартість виконаних і зданих замовнику науково-дослідних і конструкторських робіт за темою.

За кредитом субрахунку записується вартість виконаних науково-дослідних і конструкторських робіт і поданих замовникам рахунків до оплати за вартістю, передбаченою договором.

Списання результатів від реалізації науково-дослідних і конструкторських робіт, виконаних за договорами, проводиться за закінченими темами, зданими за актами замовникам. Після списання видатків і здійснення розрахунків із замовниками визначається фінансовий результат від реалізації виконаних робіт.

На субрахунку 811 «Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги» обліковують фактичні видатки спеціального фонду, проведені за рахунок надходжень, отриманих установою згідно з кошторисом як плата за послуги. На цьому субрахунку

обліковують витрати на проведення господарської та/або виробничої діяльності.

У науково-дослідних установах застосовується для обліку видатків установи за власними надходженнями (крім видатків на науково-дослідні роботи за договорами). На суми витрачених матеріалів, коштів та інших проведених видатків здійснюють записи за дебетом субрахунку. За цим субрахунком відображають фактичні видатки, спрямовані на погашення заборгованості за загальним фондом.

Для обліку видатків на виготовлення виробів і продукції виробничих (навчальних) майстерень, підсобних (навчальних) сільських господарств, друкованої продукції, видатків з наданих послуг, виконаних науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами та інших робіт, виконання яких пов'язано з собівартістю продукції, застосовують субрахунки рахунку 82 «Виробничі витрати».

На субрахунку 821 «Витрати виробничих (навчальних) майстерень» обліковують витрати на випуск готових виробів у виробничих (навчальних) майстернях, а також видання друкованої продукції та надання послуг.

За дебетом субрахунку обліковують усі витрати на виготовлення виробів, видання друкованої продукції і за надані послуги.

У випуску готових виробів, друкованої продукції і передачі їх на склад проводиться запис за кредитом субрахунку 821 і дебетом субрахунку 241.

Залишок субрахунку 821 відображає суму витрат незавершеного виробництва тільки за виробами, що перебувають у процесі виробництва, і заключними оборотами наприкінці року не списується.

На субрахунку 822 «Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств» обліковують витрати в підсобних сільських і навчально-дослідних господарствах. Витрати обліковують окремо за галузями господарства (тваринництво, рослинництво тощо) та за їхніми видами.

За дебетом субрахунку обліковують усі витрати виробництва, а також збитки, отримані внаслідок падежу молодняка тварин.

За кредитом субрахунку впродовж року записується планова собівартість продукції, одержаної від сільського господарства (дебетується субрахунок 251), планова собівартість доважки і

приплоду молодняку тварин (дебетується рахунок 21 «Тварини на вирощуванні і відгодівлі»).

Залишок субрахунку 822 відображає суму витрат незавершеного виробництва тільки за виробами, що перебувають у процесі виробництва, і заключними оборотами наприкінці року не списується.

На субрахунку 823 «Витрати на науково-дослідні роботи за договорами» записують витрати, пов'язані з виконанням науково-дослідних робіт згідно з договорами з підприємствами і установами, за виконання науково-дослідних, дослідно-конструкторських робіт і послуг. В укладанні договорів до вартості робіт заносять усі видатки, пов'язані з виконанням теми (роботи), у тому числі й витрати на придбання спеціального обладнання, необхідного для проведення робіт. Облік витрат на науково-дослідні роботи, які проводять за господарськими договорами, ведеться за кожною темою. Фактичні витрати на проведення робіт за темою відображають в обліку на підставі підтвердних документів.

Спеціальне обладнання, придбане для виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за господарськими договорами, обліковується у складі витрат незавершеного виробництва. Водночас ці предмети обліковують на позабалансовому рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні» як предмети, які належать замовнику і підлягають після закінчення робіт за договором поверненню, якщо не буде письмового розпорядження замовника про безоплатну передачу.

У науково-дослідних установах за дебетом субрахунку 823 обліковують усі витрати на виконання науково-дослідних робіт, а також витрати за роботами, які виконують залучені співвиконавці. Залишок за субрахунком 823 на кінець року може бути за незакінченими роботами і показувати витрати незавершеного виробництва. Незавершене виробництво оцінюється за фактичною собівартістю, а також за кошторисною вартістю, яка визначається згідно з актами інвентаризації, виходячи з відсотка готовності робіт. Залишок субрахунку 823 відображає суму витрат незавершеного виробництва тільки за виробами, що перебувають у процесі виробництва, і заключними оборотами наприкінці року не списується.

На субрахунку 824 «Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв» обліковують витрати на виготовлення різних експериментальних пристроїв (установки,

зразки машин і приладів, стенди для досліджень та ін.) для проведення наукових дослідів за роботами, що виконуються за рахунок коштів державного бюджету.

За дебетом субрахунку обліковують витрати, пов'язані з виготовленням експериментальних пристроїв.

За кредитом субрахунку записують фактичні видатки на виготовлені експериментальні пристрої, прийняті згідно з актом, затвердженим керівником установи. Залишок субрахунку 824 відображає суму витрат незавершеного виробництва тільки за виробами, що перебувають у процесі виробництва, і заключними оборотами наприкінці року не списується.

На субрахунку 825 «Витрати на заготівлю і переробку матеріалів» обліковують операції із заготівлі і переробки матеріалів господарським способом (пошиття білизни, заготівля пального, переробка овочів та ін.).

За дебетом субрахунку відображають усі видатки, пов'язані із заготівлею і переробкою матеріалів, їхню вартість, а також видатки на доставку, зберігання та ін.

За кредитом субрахунку записують фактичні витрати на ці роботи та їхню собівартість.

Після завершення заготівлі або переробки того чи іншого виду матеріалів складається акт довільної форми за підписом відповідальних осіб, у якому зазначають кількість цінностей, одержаних під час переробки або заготівлі, витрати на ці роботи та їхню собівартість. Акт затверджується керівником установи і є документом, що дає право на списання з цього субрахунку сум витрат і оприбуткування одержаних цінностей за відповідними субрахунками.

Залишок субрахунку 825 відображає суму витрат незавершеного виробництва тільки за виробами, що перебувають у процесі виробництва, і заключними оборотами наприкінці року не списується.

На субрахунку 826 «Видатки до розподілу» обліковують витрати, які на момент їх виникнення не можуть бути віднесені безпосередньо на певний вид робіт (об'єкт) або на собівартість певного виду виробів чи продукції, якщо виробляється кілька їх видів.

За дебетом субрахунку упродовж місяця записують видатки, призначені до розподілу. Наприкінці місяця ці видатки розподіляють за встановленим порядком. Розподіл накладних видатків підсобних сільських і навчально-дослідних господарств

проводиться після закінчення року. Накладні видатки залежно від конкретних умов розподіляють пропорційно до заробітної плати працівників, наукових співробітників та ін. або витрачених матеріалів чи сукупності прямих витрат.

За кредитом субрахунку записують видатки після їх розподілу за дебетом відповідних субрахунків рахунку 82.

7.11.3. Інші джерела власних надходжень

До інших джерел власних надходжень бюджетних установ належать кошти, перераховані бюджетним установам для виконання окремих доручень, благодійні внески, гранти та дарунки. Такі кошти не мають постійного характеру і плануються лише у випадках, що попередньо визначені рішеннями Кабінету Міністрів України, укладеними угодами, в тому числі міжнародними, календарними планами проведення централізованих заходів тощо.

У випадках, коли кошти, отримані бюджетною установою для виконання окремих доручень, передаються без оформлення належних документів і рішення Кабінету Міністрів України, упродовж року розпорядники вносять зміни до спеціального фонду кошторису за власними надходженнями на підставі довідки про внесення змін до кошторису, яка затверджується керівником установи, що затвердив кошторис, без внесення відповідних змін до бюджетного розпису за спеціальним фондом бюджету.

Група «Інші джерела власних надходжень бюджетних установ» поділяється на такі підгрупи:

- благодійні внески, гранти та дарунки;
- кошти, які отримують бюджетні установи для виконання окремих конкретних доручень від підприємств, організацій чи фізичних осіб, від інших бюджетних установ.

До підгрупи «Благодійні внески, гранти та дарунки», отримані згідно з чинним законодавством України, відносять усі види добровільної безповоротної та безоплатної допомоги, як передача будь-яких видів майна, благодійні внески, гранти та дарунки.

Правові, організаційні, соціальні засади отримання, надання, оформлення, розподілу і контролю за цільовим використанням добровільної безповоротної та безоплатної допомоги визначаються законами України «Про благодійництво та благодійні організації», «Про гуманітарну допомогу» та іншими нормативно-правовими актами.

У надходженні основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів одержувачами та набувачами гуманітарної допомоги дебетується відповідний субрахунок рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи» та кредитується субрахунок 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ». Водночас проводиться другий запис: дебетується субрахунок 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень» і кредитується субрахунок 401 «Фонд у необоротних активах за їх видами» і рахунок 13 «Зношення необоротних активів».

В отриманні малоцінних і швидкозношуваних предметів, як гуманітарна допомога, дебетується субрахунок 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети, що перебувають на складі і в експлуатації» та кредитується субрахунок 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ». Водночас проводиться другий запис: дебетується субрахунок 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень» і кредитується субрахунок 411 «Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах за їх видами» і рахунок 13 «Зношення необоротних активів».

Матеріали і продукти харчування, отримані як гуманітарна допомога, відображаються за дебетом відповідного субрахунку рахунку 23 «Матеріали і продукти харчування» і кредитом субрахунку 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ».

Отримана гуманітарна допомога в грошовій формі супроводжується записом за дебетом субрахунків обліку коштів у касі, на рахунках у банках і в казначействі та за кредитом субрахунку 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ».

Гуманітарна допомога у вигляді виконання робіт та/або надання послуг, у результаті якої отримано матеріальні цінності, оприбутковується набувачами, як і при надходженні гуманітарної допомоги у вигляді матеріальних цінностей.

Списання вартості матеріалів і продуктів харчування, витрачених на потреби установи, набувачами відображається за дебетом субрахунку 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень» і кредитом відповідного субрахунку рахунку 23 «Матеріали і продукти харчування».

Доходи за отриманою гуманітарною допомогою, що відображаються на субрахунку 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ», і проведені впродовж поточного року фактичні видатки за витраченою гуманітарною допомогою, що відображаються на субрахунку 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень», наприкінці року заключними оборотами списуються на субрахунок 432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом».

Дані про надходження та використання гуманітарної допомоги відображаються одержувачами та набувачами у формах звітності.

У пояснювальній записці до квартальних і річного звітів наводяться короткі роз'яснення щодо отриманої гуманітарної допомоги.

Дані про отримані основні засоби, інші необоротні матеріальні та нематеріальні активи відображаються у формі № 5 «Звіт про рух необоротних активів».

Дані про отримані матеріали і продукти харчування відображаються у формі № 6 «Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування».

Установи можуть отримувати гранти та дарунки у вигляді матеріальних цінностей.

Гранти надають на безповоротній основі та спрямовують на реалізацію цілей, визначених програмою їх надання, проектом міжнародної технічної допомоги тощо. Гранти можуть надаватись обдарованій молоді для реалізації в гуманітарній сфері, молодим діячам у галузі театрального, музичного, образотворчого мистецтва та кінематографії для створення і реалізації творчих проєктів, установам для надання технічної допомоги та придбання, встановлення і введення в експлуатацію обладнання тощо.

Установа, якій призначено грант, укладає з надавачем угоду, чим визначає порядок виплати гранту, складання та подання звітності, здійснення контролю за виконанням угоди та відповідальність сторін. Надані володареві гранту кошти перераховуються йому на спеціально відкритий рахунок в органах Державного казначейства України.

До другої підгрупи відносять кошти, які отримують бюджетні установи для виконання окремих конкретних доручень від підприємств, організацій чи фізичних осіб, від інших бюджетних установ. До цієї підгрупи відносять також інвестиції, які згідно із законодавством надходять до бюджетних установ, у тому числі на спорудження житлових будинків. Кошти цієї

підгрупи використовують за спеціальними напрямками, визначеними їхніми надавачами.

В отриманні грошових коштів або матеріальних цінностей розпорядники бюджетних коштів упродовж року вносять зміни до спеціального фонду кошторису за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ. Зміни вносять за надходженнями, проведеними і в грошовій, і в натуральній формі. Довідки про внесення змін до кошторису за надходженнями у натуральній формі подають до органів Державного казначейства для відображення у звітності. Операції, проведені розпорядниками бюджетних коштів у натуральній формі, відображають у фінансовій звітності за окремими формами, складеними за певним видом надходжень. Форми повинні містити дані про планові показники, надходження і касові видатки в рівному обсязі. З метою врахування операцій, проведених у натуральній формі, у бухгалтерському обліку та звітності вони умовно прирівнюються до надходжень і касових видатків.

Для уникнення розбіжностей між даними обліку про виконання бюджетів і виконання кошторисів розпорядників коштів та включення у форми звітності, які складаються органами Державного казначейства України, даних щодо надходжень у натуральній формі та їх використання за звітний період розпорядники бюджетних коштів до закінчення звітного періоду складають і подають до органів Державного казначейства України «Довідку про надходження у натуральній формі» за встановленою формою. Для відображення планових показників за операціями у натуральній формі вносять зміни до кошторису на підставі довідок установленої форми, які подаються до органів Державного казначейства України до закінчення звітного періоду.

Для відображення операцій за іншими джерелами власних надходжень у бухгалтерському обліку використовують окремо визначені субрахунки, які безпосередньо призначені для обліку цих надходжень, а саме:

- 314 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень»;
- 324 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень»;
- 673 «Розрахунки за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень»;
- 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ»;

— 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень».

Установи, які, згідно з чинним законодавством України, не переведені на казначейське обслуговування кошторисів, для обліку руху інших джерел власних надходжень, що перебувають в установах банків, застосовують субрахунок 314 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень».

Для обліку руху коштів, що належать до інших джерел власних надходжень, бюджетні установи, які обслуговуються в органах Державного казначейства України, застосовують субрахунки 324 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень».

Суми, що надійшли на спеціальний реєстраційний (поточний) рахунок для обліку коштів, які належать до інших джерел власних надходжень, записують за дебетом субрахунків. Суми, списані зі спеціального реєстраційного (поточного) рахунку, записують за кредитом субрахунків. Сальдо за субрахунками показує залишок коштів на спеціальному реєстраційному (поточному) рахунку на певну дату.

На субрахунку 673 «Розрахунки за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень» обліковують розрахунки: з установами і організаціями, від яких одержано кошти на видатки за їхніми дорученнями; з підприємствами, від яких одержано кошти, зароблені колективами учнів шкіл; за коштами, що надійшли в навчальні заклади за підготовку кадрів і підвищення кваліфікації понад ліміт, тощо.

За кредитом субрахунку записують суми, що надійшли на видатки за дорученням, за дебетом – витрачені суми за цими дорученнями.

На субрахунку 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ» обліковують надходження установи для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки, благодійні внески, інвестиції, що згідно з чинним законодавством отримують бюджетні установи.

За кредитом субрахунку записують суми нарахованих доходів за проживання в гуртожитках студентів і учнів навчальних закладів, за харчування дітей в інтернатах при школах, надходження гуманітарної допомоги, інших сум, що належать до інших джерел власних надходжень, які отримує установа.

За дебетом субрахунку обліковують суми повернутих доходів або помилково нарахованих, а також після закінчення року

заключними оборотами записують отримані впродовж року доходи за іншими джерелами власних надходжень для виведення результату виконання кошторису за спеціальним фондом.

На субрахунку 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень» обліковують фактичні видатки спеціального фонду за кошторисами установ у частині інших джерел власних надходжень. У витрачанні коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень, дотримуються такого самого порядку, що його встановлено щодо бюджетних коштів.

За дебетом субрахунку 812 записують суми проведених видатків за іншими джерелами власних надходжень, а також витрати гуманітарної допомоги.

7.12. Облік операцій з централізованого постачання матеріальних цінностей

7.12.1. Загальні положення

Бухгалтерський облік операцій з централізованого постачання матеріальних цінностей бюджетних установ проводиться згідно з Інструкцією про порядок відображення в обліку бюджетних установ операцій з централізованого постачання матеріальних цінностей, затвердженої наказом Державного казначейства України від 16 грудня 2002 року № 232 та зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 10 січня 2003 року за № 19/7340.

Централізоване постачання в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності відображається залежно від механізму його проведення.

Механізм централізованого постачання визначається залежно від того, за рахунок яких коштів (загальний, спеціальний фонд) та якою установою (бюджетна, госпрозрахункова) проводиться централізоване постачання.

Взаємовідносини між головним розпорядником бюджетних коштів, установою, для якої проводиться закупівля (установою-замовником), та установою, яка проводитиме закупівлю (установою-закупником) і яка має статус госпрозрахункової організації, регулюються угодою про централізоване постачання або іншим відомчим документом з цього питання.

Установа-замовник на підставі отриманого від установи-закупника повідомлення про відправлення на її адресу матеріальних цінностей стежить за їх прибуттям. У разі неодержання матеріальних цінностей за період, достатній для їх транспортування, повідомляється установі-закупнику для вжиття заходів до розшуку та доставки матеріальних цінностей.

Якщо облік виконання кошторису установи-замовника ведеться централізованою бухгалтерією, то установа-закупник повідомляє зазначені органи про відправлення матеріальних цінностей. Централізована бухгалтерія здійснює контроль за надходженням матеріальних цінностей до установи-замовника і повідомляє установу-закупника про взяття їх на облік.

Установа-закупник проводить звірки з установами-замовниками про передані матеріальні цінності, придбані шляхом

централізованого постачання, не менше разу в квартал і перед складанням річного фінансового звіту.

З метою деталізації обліку та посилення контролю за матеріальними цінностями, придбаними шляхом централізованого постачання, установами (і установою-закупником, і установою-замовником) може вестися окремий бухгалтерський облік таких матеріальних цінностей і джерел їх придбання. Окремий облік здійснюється шляхом відображення операцій за допомогою додаткових субрахунків (рахунків третього, четвертого порядків) з обов'язковим збереженням номерів субрахунків (рахунків другого порядку), встановлених Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

7.12.2. Відображення операцій з централізованого постачання в бухгалтерському обліку бюджетних установ

Установі-закупнику для проведення централізованого постачання в установленому порядку затверджується кошторис. Кошти, що надійшли для виконання централізованих закупівель, відображають за кредитом субрахунків, передбачених для обліку доходів бюджетних установ. Нараховані фактичні видатки відображають за дебетом субрахунків, передбачених для відображення видатків бюджетних установ.

До передачі підвідомчим установам придбані матеріальні цінності обов'язково оприбутковують і відображають в бухгалтерському обліку за дебетом відповідних субрахунків, передбачених для обліку необоротних активів, запасів.

Передача матеріальних цінностей, закуплених шляхом централізованого постачання, з балансу установи-закупника на баланс установ-замовників здійснюється безплатно.

У передачі необоротних активів та малоцінних і швидкозношуваних предметів кореспондуються субрахунки обліку таких необоротних активів та малоцінних і швидкозношуваних предметів.

Передача виробничих запасів, матеріалів, продуктів харчування, медикаментів та інших запасів установою-закупником відображається за дебетом субрахунків, передбачених для обліку внутрішніх розрахунків за операціями з централізованого постачання та кредитом субрахунків, передбачених для обліку запасів.

Списання виробничих запасів, матеріалів, продуктів харчування, медикаментів та інших запасів на фактичні видатки

проводиться на підставі акта про списання, який подається установою-замовником.

Установа-замовник безоплатне отримання необоротних активів відображає за дебетом відповідних субрахунків обліку необоротних активів і кредитом субрахунку, передбаченого для обліку фонду у необоротних активах.

Отримання малоцінних і швидкозношуваних предметів відображається за дебетом субрахунків для обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів і кредитом субрахунків, передбачених для обліку фонду в необоротних активах та малоцінних і швидкозношуваних предметах.

Отримання виробничих запасів, матеріалів, продуктів харчування, медикаментів та інших запасів відображається за дебетом відповідних субрахунків для обліку запасів і кредитом субрахунків, передбачених для обліку внутрішніх розрахунків за операціями з централізованого постачання.

Використані виробничі запаси, матеріали, продукти харчування, медикаменти та інші запаси відображають за дебетом субрахунків, передбачених для обліку внутрішніх розрахунків за операціями з централізованого постачання, та кредитом субрахунків для обліку запасів. Акти про списання подають установі-закупнику для відображення проведеної операції в бухгалтерському обліку установи-закупника.

Операції з централізованого постачання, які проводяться за рахунок коштів загального фонду кошторису або за рахунок інших надходжень спеціального фонду кошторису, коли установа-закупник має статус госпрозрахункової організації, у бухгалтерському обліку відображаються:

1) Установою-закупником:

між головним розпорядником бюджетних коштів, установами-замовниками та установою-закупником, яка має статус госпрозрахункової організації, укладається угода про централізоване постачання або видається інший відомчий документ з цього питання;

за результатами проведених централізованих закупівель складаються та подаються акти виконаних робіт, інші документи та форми звітності, встановлені головним розпорядником бюджетних коштів, передбачених угодою про централізоване постачання або іншим відомчим документом з цього питання;

бухгалтерський облік централізованого постачання в установах, які мають статус госпрозрахункових організацій, ведеться відповідно до законодавства, вимог національних

положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за № 892/4185.

2) Установою-замовником:

відповідно до затвердженого в установленому порядку кошторису централізованого постачання та укладеної угоди, де визначено взаємовідносини на проведення централізованого постачання, кошти перераховуються установі-закупнику;

отримані матеріальні цінності оприбутковуються за дебетом відповідних субрахунків для обліку необоротних активів і запасів;

проведені фактичні видатки відображаються за дебетом субрахунків, передбачених для обліку видатків бюджетних установ.

Операції з централізованого постачання, які проводяться за рахунок власних надходжень спеціального фонду кошторису, коли установа-закупник є бюджетною установою (установою вищого рівня або створеним установою вищого рівня окремим уповноваженим органом /управління, відділ матеріально-технічного забезпечення/), у бухгалтерському обліку відображаються:

1) Установою-закупником:

для зарахування коштів і проведення операцій з централізованого постачання установі-закупнику в органах Державного казначейства України відкривається окремий рахунок; оплата витрат на проведення централізованих закупівель здійснюється за наявності плану використання бюджетних коштів, який затверджується керівником установи, що визначила установу-закупника;

операції з централізованого постачання, які проводяться на окремому рахунку, до доходів і видатків спеціального фонду кошторису установи-закупника не вносять;

придбані матеріальні цінності до передачі установам-замовникам обліковуються на позабалансовому рахунку, передбаченому для обліку матеріальних цінностей, закуплених шляхом централізованого постачання;

передані матеріальні цінності списуються з позабалансового рахунку, передбаченому для обліку матеріальних цінностей, закуплених шляхом централізованого постачання.

2) Установою-замовником:

кошти зі спеціальних реєстраційних рахунків з обліку власних надходжень перераховуються на окремий рахунок установи-закупника;

отримані матеріальні цінності оприбутковуються за дебетом відповідних субрахунків для обліку необоротних активів та запасів і підтверджується факт їх отримання установи-закупнику;

фактичні видатки з централізованого постачання матеріальних цінностей відображаються установою-замовником за дебетом субрахунків, передбачених для обліку видатків бюджетних установ.

Операції з централізованого постачання, які проводяться за рахунок власних надходжень спеціального фонду кошторису, коли установа-закупник має статус госпрозрахункової організації, у бухгалтерському обліку відображаються:

1) Установою-замовником:

відповідно до затвердженого в установленому порядку кошторису централізованого постачання та укладеної угоди, де визначено взаємовідносини в проведенні централізованого постачання, кошти перераховуються установи-закупнику;

отримані матеріальні цінності оприбутковуються за дебетом відповідних субрахунків для обліку необоротних активів і запасів;

фактичні видатки відображаються за дебетом субрахунків, передбачених для обліку видатків бюджетних установ.

7.12.3. Фінансова звітність операцій з централізованого постачання матеріальних цінностей

Операції з централізованого постачання матеріальних цінностей бюджетними установами відображають в окремих звітах за формами звіту про виконання загального фонду кошторису установи (якщо використовувалися кошти загального фонду) або відповідного звіту про надходження і використання коштів спеціального фонду кошторису.

На формі окремого фінансового звіту про операції з централізованого постачання робиться позначка «Централізоване постачання».

Форми фінансового звіту про операції з централізованого постачання установи-закупники, які є бюджетними установами, складають за загальним порядком, установленим Державним казначейством України.

У формах фінансового звіту відображають суми:

призначень для централізованого постачання, затверджених кошторисом на рік;

асигнувань з бюджету для здійснення централізованих закупівель;

проведеної оплати за централізоване постачання матеріальних цінностей;

фактичних видатків установи-закупника з централізованого постачання матеріальних цінностей, що відповідають даним їхнього бухгалтерського обліку.

Установа-закупник, яка має статус госпрозрахункової організації, за результатами проведених централізованих закупівель складає та подає акти виконаних робіт, форми звітності, встановлені головним розпорядником бюджетних коштів, або інші документи, передбачені угодою про централізоване постачання чи іншим відомчим документом з цього питання.

У цьому разі звіт за установу-закупника складає головний розпорядник бюджетних коштів.

Установа-замовник форми фінансової звітності складає за операціями з централізованого постачання, які проводяться за рахунок власних надходжень спеціального фонду кошторису централізованих закупівель за загальним порядком. У них відображаються суми планових показників, фактичних надходжень, касових і фактичних видатків.

7.13. Облік операцій в іноземній валюті

Бухгалтерський облік операцій в іноземній валюті бюджетними установами ведеться за субрахунками, які безпосередньо призначені для відображення операцій в іноземній валюті.

Відображення готівки в іноземній валюті здійснюється на субрахунку 302 «Каса в іноземній валюті».

Кошти в іноземній валюті, що перебувають на рахунках в установах банків, обліковують на субрахунку 318 «Поточні рахунки в іноземній валюті».

На кожне найменування валюти в обліку відкривають окремі рахунки третього порядку залежно від виду валюти або рахунків, відкритих в установах банків.

У проведенні операцій в іноземній валюті використовують такі визначення.

Валютний курс – курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни, встановлений Національним банком України.

Іноземна валюта – валюта інша, ніж валюта звітності.

Курсова різниця – різниця, яка є наслідком відображення однакової кількості одиниць іноземної валюти в національну валюту України за різних валютних курсів.

Монетарні статті – статті балансу, що відображають грошові кошти в касі, на рахунках в установах банків, в органах Державного казначейства, а також такі активи і зобов'язання, що будуть отримані чи сплачені у фіксованій чи визначеній сумі грошей або їх еквівалентів.

Немонетарні статті – статті балансу, що відображають основні засоби, матеріали та інші статті, які не належать до монетарних.

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

Аванси, попередня оплата, надані бюджетною установою (одержані від інших осіб) в іноземній валюті, перераховуються у національну валюту України із застосуванням валютного курсу на дату сплати (одержання) авансу, попередньої оплати.

Щомісячно у фінансовому звіті, який складається в національній валюті України:

монетарні статті, проведені в іноземній валюті, відображаються в національній валюті України з використанням валютного курсу на звітну дату;

немонетарні статті, пов'язані з операціями в іноземній валюті і які відображаються за первісною або відновлювальною вартістю (історичною собівартістю), у національну валюту України перераховуються за валютним курсом на дату здійснення операції;

немонетарні статті, пов'язані з операціями в іноземній валюті і які відображаються за справедливою вартістю (одержані безоплатно), у національну валюту України перераховуються за валютним курсом на дату визначення цієї справедливої вартості.

Курсова різниця за монетарними статтями в іноземній валюті визначається на дату здійснення операції та на звітну дату.

Курсова різниця відображається у складі власного капіталу як результат переоцінок.

Усі статті звітності (крім статей доходів і витрат) бюджетної установи, розташованої за межами України, перераховуються в національну валюту України за валютним курсом на звітну дату.

Статті доходів і витрат бюджетної установи, розташованої за межами України, перераховуються в національну валюту України за середньозваженим валютним курсом.

Середньозважений валютний курс визначається як результат ділення суми добутків величин валютних курсів Національного банку України та кількості днів їхньої дії у звітному місяці (кварталі, році) на кількість календарних днів у цьому місяці (кварталі, році).

7.14. Інвентаризація основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу

Єдині вимоги щодо порядку інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади, установами й організаціями, які утримуються за рахунок коштів бюджетів усіх рівнів, встановлює Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу, затверджена наказом Державного казначейства України від 30 жовтня 1998 року № 90 та зареєстрована в Міністерстві юстиції України 16 листопада 1998 року за № 728/3168, зі змінами.

Терміни щодо обов'язкового проведення інвентаризації встановлюються згідно з Порядком подання фінансової звітності, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 року № 419.

Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку шляхом їх зіставлення з фактичною наявністю майна.

Інвентаризації підлягає все майно установи, незалежно від його місцезнаходження, і всі види фінансових зобов'язань. Інвентаризація майна проводиться за його місцезнаходженням і за матеріально відповідальними особами. Під час інвентаризації в обов'язковому порядку проводиться констатація наявності об'єктів.

Основними завданнями інвентаризації є:

— виявлення фактичної наявності основних засобів, матеріальних цінностей, бланків суворої звітності, грошових коштів у касах, на реєстраційних, бюджетних, валютних і поточних рахунках;

— виявлення невикористовуваних матеріальних цінностей;

— дотримання умов зберігання матеріальних цінностей і грошових коштів, а також правил утримання та експлуатації матеріальних цінностей;

— перевірка реальної вартості обліковуваних на балансі матеріальних цінностей, сум дебіторської та кредиторської заборгованості, в тому числі заборгованості, термін позовної давності якої минув, та інших статей балансу.

Установи зобов'язані проводити інвентаризацію:

1) будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів – не менше разу на три роки;

2) музейних цінностей – відповідно до термінів, встановлених Міністерством культури України;

3) бібліотечних фондів – раз на п'ять років;

4) інших основних засобів, малоцінних і швидкозношуваних предметів:

— у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, місцевих державних адміністраціях, їхніх управліннях (відділах), виконавчих органах місцевих рад – не менше разу на два роки;

— в інших установах – не менше разу на рік.

Інвентаризація основних засобів проводиться не раніше першого жовтня.

5) інвентаризація дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння і виробів з них, а також дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, що містяться у відходах і брухті, здійснюється двічі на рік: на перше січня і на перше липня за місяцями їх зберігання і безпосередньо на виробництві;

6) капітальних робіт інвентарного характеру і капітальних ремонтів – не менше разу на рік, але не раніше першого грудня;

7) молодняка тварин, тварин на відгодівлі, птиці, кролів, хутрових звірів і сімей бджіл – не менше разу на квартал;

8) готових виробів, сировини та матеріалів, пального, кормів, фуражу та інших матеріалів – не менше разу на рік, але не раніше першого жовтня;

9) продуктів харчування і спирту – не менше разу на квартал;

10) незавершеного виробництва і напівфабрикатів власного виробництва у виробничих (навчальних) майстернях і підсобних сільських та навчально-дослідних господарствах, незавершених науково-дослідних робіт, які виконуються за договорами з підприємствами та організаціями, – не раніше першого жовтня звітного року і, крім того, періодично – у терміни, які встановлюють відповідно міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи місцевих рад;

11) грошових коштів, грошових документів, цінностей і бланків суворої звітності – не менше разу на квартал;

12) реєстраційних, спеціальних реєстраційних, валютних і поточних рахунків – мірою отримання виписок з установ банків, органів Державного казначейства України;

13) розрахунків платежів до бюджету – не менше разу на квартал;

14) розрахунків установи з вищою організацією – не менше разу на квартал;

15) розрахунків із дебіторами та кредиторами – не менше двох разів на рік, розрахунків у порядку планових платежів і з депонентами – не менше разу на місяць.

Інвентаризація всіх цінностей проводиться в установлені терміни, включаючи цінності, на предмет наявності яких проведено позапланові перевірки впродовж року. Кількість інвентаризацій у звітному році, дати їх проведення й перелік майна та зобов'язань, що підлягають інвентаризації під час кожної з них, визначаються керівником установи – крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

Проведення інвентаризації є обов'язковим:

— перед складанням річної бухгалтерської звітності, крім випадків обов'язкової інвентаризації;

— у разі зміни матеріально відповідальних осіб (на день приймання–передачі справ);

— у разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів);

— після пожежі або стихійного лиха (повені, землетрусів та ін.) – терміново після ліквідації пожежі або стихійного лиха;

— у разі ліквідації установи;

— згідно з розпорядженням судових і слідчих органів;

— у разі передачі майна установи в оренду;

— у разі передачі підприємств, установ, організацій або їхніх структурних підрозділів з одного підпорядкування в інше (на встановлену дату передачі).

Інвентаризація може не проводитися у разі передачі установ чи їхніх структурних підрозділів, а також будівель і споруд усередині одного міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади (якщо інвентаризація була раніше проведена в терміни згідно з вимогами Інструкції).

Відповідає за організацію інвентаризації, правильне та своєчасне її проведення керівник установи. Головний бухгалтер, разом із керівниками відповідних підрозділів і служб, зобов'язаний контролювати дотримання установлених правил проведення інвентаризації.

Для проведення інвентаризації наказом керівника установи створюється комісія з числа працівників установи за обов'язкової

участі головного (старшого) бухгалтера. Інвентаризаційну комісію очолює керівник установи чи його заступник. Наказом установлюються також терміни початку та закінчення робіт з проведення інвентаризації та порядок відображення її результатів у обліку.

В установах, у яких внаслідок великого обсягу робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечене однією комісією, утворюються також місцеві комісії, очолювані керівниками відповідних структурних підрозділів, на які покладається проведення інвентаризації в структурних підрозділах цих установ. Забороняється призначати головою місцевої інвентаризаційної комісії в одній і тій самій установі одного й того самого працівника два роки підряд. До складу місцевої комісії входить працівник бухгалтерії. Роботу місцевих комісій організовує та контролює центральна комісія.

Проведення інвентаризації в установах, які обслуговуються централізованою бухгалтерією, оформляється (в частині затвердження центральної інвентаризаційної комісії та календарного плану проведення інвентаризації) наказом керівника установи, при якій утворено централізовану бухгалтерію, а також затверджується розподіл працівників централізованої бухгалтерії в установах для участі їх у місцевих інвентаризаційних комісіях. На підставі цього наказу керівники установ, які обслуговуються централізованою бухгалтерією, призначають місцеві інвентаризаційні комісії, до складу яких обов'язково входять працівники бухгалтерії та інші фахівці (інженери, технологи, економісти та ін.), які добре знають об'єкт інвентаризації та первинний облік. Місцеві інвентаризаційні комісії очолює представник керівника установи, який призначив інвентаризацію.

Центральна інвентаризаційна комісія проводить інвентаризацію матеріальних цінностей і грошових коштів, які належать централізованій бухгалтерії та установі, при якій вона створена, а також коштів у розрахунках і бланків суворої звітності, і керує роботою місцевих інвентаризаційних комісій; у разі потреби (встановлення серйозних порушень правил проведення інвентаризації та інше) проводить, за рішенням керівника установи, повторні суцільні інвентаризації, розглядає пояснення, отримані від осіб, які припустилися недостачі чи псування цінностей, а також інших порушень, і дає пропозиції про порядок урегулювання виявлених недостач і втрат від псування цінностей. Місцеві інвентаризаційні

комісії проводять зняття фактичних залишків матеріальних цінностей, звіряють наявність зазначених цінностей з даними бухгалтерського обліку і складають свої висновки про виявлені недостачі та надлишки, вносять пропозиції з питань упорядкування приймання, зберігання та відпуску матеріальних цінностей, поліпшення обліку та контролю за їх збереженням. Дані бухгалтерського обліку, які проставляються в описах, скріплюються підписом працівника бухгалтерії. Матеріали інвентаризації розглядають і затверджують особи, призначені комісією для проведення інвентаризації.

Інвентаризаційні комісії відповідають за:

— своєчасність і дотримання порядку проведення інвентаризації відповідно до наказу керівника установи;

— повноту і достовірність внесення до інвентаризаційних описів даних про фактичні залишки майна, основних засобів, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, нематеріальних активів, цінних паперів і заборгованості в розрахунках;

— правильність і своєчасність оформлення матеріалів інвентаризації відповідно до встановленого порядку.

Члени інвентаризаційних комісій за внесення в описи неправильних даних про фактичні залишки матеріальних цінностей з метою приховання недостач або лишків матеріальних цінностей відповідають у встановленому законом порядку. Забороняється проводити інвентаризацію цінностей за неповного складу інвентаризаційної комісії. Відсутність хоча б одного члена комісії у проведенні інвентаризації є підставою для визнання результатів інвентаризації недійсними. Перевірку залишків матеріальних цінностей у натуральному виразі члени комісії проводять за обов'язкової участі матеріально відповідальних осіб.

До початку інвентаризації в бухгалтеріях необхідно закінчити опрацювання всіх документів про надходження і видачу матеріальних цінностей, провести відповідні записи в реєстрах аналітичного обліку і визначити залишки на день інвентаризації. На складах та в інших місцях зберігання матеріальні цінності повинні бути розкладені за найменуваннями, сортами, розмірами тощо. На матеріальних цінностях треба вивісити ярлики з докладними відомостями, що характеризують ці цінності, із зазначенням їхньої якості, кількості, ваги та міри.

Особи, відповідальні за збереження матеріальних цінностей, до початку інвентаризації дають розписку про те, що всі прибуткові

та видаткові документи на товарно-матеріальні цінності здано в бухгалтерію, всі товарно-матеріальні цінності, що надійшли на зберігання, оприбутковано, а ті, що вибули, – списано.

Інвентаризація, крім інвентаризації продуктів харчування і грошових коштів, зазвичай, повинна проводитися на перше число місяця. Якщо інвентаризація цінностей в якомусь місці їх зберігання не може бути закінчена в один день, вона може бути розпочата раніше і закінчена після першого числа. У цьому разі дані інвентаризації повинні бути скореговані на перше число місяця. Якщо інвентаризація на складах або в інших закритих приміщеннях не закінчена в той самий день, то інвентаризаційна комісія опечатує приміщення наприкінці робочого дня. Печатка на час інвентаризації зберігається у голови інвентаризаційної комісії. Під час перерв у роботі інвентаризаційних комісій (на обідню перерву, в нічний час, з інших причин) описи повинні зберігатися у ящиках, шафах, сейфах, у закритому приміщенні, де проводиться інвентаризація.

Інвентаризація основних засобів, матеріальних цінностей і грошових коштів проводиться за їх місцезнаходженням та за матеріально відповідальними особами, на зберіганні в яких ці цінності перебувають. У такому самому порядку проводиться інвентаризація незавершеного капітального будівництва, незакінченого капітального ремонту і незавершеного виробництва. Наявність цінностей під час інвентаризації виявляється шляхом обов'язкового підрахунку, зважування, обміру і таке інше, виходячи зі встановлених одиниць виміру. Визначення ваги (або об'єму) матеріалів, що зберігаються насипом, можна проводити на підставі технічних розрахунків, про що в описах робиться відповідна позначка. Найменування інвентаризованих цінностей і об'єктів (предметів) та їхня кількість відображаються в описах за субрахунками, номенклатурою та в одиницях виміру, прийнятих у обліку. На цінності, які не належать установі, але перебувають у її розпорядженні, складаються окремі описи з розподілом: на орендовані, прийняті на відповідальне зберігання і таке інше.

Під час проведення інвентаризації основних засобів та інших матеріальних цінностей виявляються всі не використовувані в установі цінності, які можуть бути реалізовані. Порядок реалізації передбачено Типовою інструкцією про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ, затвердженою спільним наказом Державного казначейства України та Міністерства економіки України від 10 серпня 2001 року №

142/181 і зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 5 вересня 2001 року за № 787/5978, зі змінами.

Дані інвентаризації з кожного виду цінностей записуються в інвентаризаційні описи окремо, за місцезнаходженням цінностей і особами, відповідальними за їхнє зберігання. Ці описи складаються в двох примірниках. У разі зміни матеріально відповідальних осіб складається три примірники опису. Описи підписують голова та всі члени інвентаризаційної комісії, а матеріально відповідальні особи пишуть на кожному описі розписку такого змісту: «Усі цінності, пойменовані в цьому інвентаризаційному описі з №..... до №....., перевірені комісією в наявності за моєї присутності та внесені в опис, у зв'язку з чим претензій до інвентаризаційної комісії не маю. Цінності, перелічені в описі, перебувають на моєму відповідальному зберіганні». Описи можуть бути заповнені і ручним способом, і засобами обчислювальної та іншої оргтехніки. Описи, що складаються вручну, заповнюються чорнилом або кульковою ручкою чітко і ясно. Жодні виправлення і підчистки неприпустимі. На кожній сторінці опису прописом зазначають число порядкових номерів матеріальних цінностей і загальний підсумок кількості всіх цінностей у натуральних показниках, записаних на цій сторінці, незалежно від того, в яких одиницях виміру (штуках, кілограмах, метрах та інше) ці цінності показано. У тих випадках, коли матеріально відповідальні особи виявлять після інвентаризації помилки в описах, вони повинні негайно (до відкриття складу, комори, секції та інше) заявити про це голові інвентаризаційної комісії. Інвентаризаційна комісія виконує перевірку зазначених фактів і, в разі їх підтвердження, проводить виправлення виявлених помилок у встановленому порядку. Виправлення повинні бути зазначені і підписані всіма членами інвентаризаційної комісії і матеріально відповідальною особою. В описах не можна залишати незаповнені рядки. На останніх сторінках описів незаповнені рядки прокреслюють.

У разі зміни матеріально відповідальної особи в описах особа, яка прийняла цінності, розписується про їх отримання, а та, яка здала, – про їх здачу.

Матеріальні цінності, отримані під час проведення інвентаризації, приймають матеріально відповідальні особи в присутності членів інвентаризаційної комісії та оприбутковують після інвентаризації. Ці матеріальні цінності заносять до окремого опису під найменуванням «Матеріальні цінності, отримані під час інвентаризації». В описі зазначають: коли, від кого вони надійшли,

дата і номер прибуткового документа, найменування, кількість, ціна та сума. Водночас на прибутковому документі за підписом голови інвентаризаційної комісії робиться позначка «Після інвентаризації» з покликанням на дату опису, в який записано ці цінності.

На великих складах за тривалого проведення інвентаризації, у виняткових випадках і тільки з письмового дозволу керівника і головного бухгалтера установи, у процесі інвентаризації матеріальні цінності можуть відпускатися матеріально відповідальними особами за присутності членів інвентаризаційної комісії. Такі цінності заносяться до окремого опису під найменуванням: «Матеріальні цінності, відпущені під час інвентаризації». Оформлення опису повинно здійснюватися у такому порядку, що й у надходженні матеріальних цінностей під час інвентаризації. У видаткових документах робиться позначка за підписом голови інвентаризаційної комісії.

Об'єкти (предмети) основних засобів, матеріалів, інших матеріальних цінностей, які на момент інвентаризації перебуватимуть не в установі (автомобілі, морські й річкові судна, які відбули в тривалі рейси; машини й обладнання, відправлені на капітальний ремонт, тощо) треба проінвентаризувати до моменту їх тимчасового вибуття з установи.

У міжінвентаризаційний період в установах з великою номенклатурою цінностей можуть проводитися вибіркові інвентаризації матеріальних цінностей у місцях їх зберігання й переробки. Контрольні перевірки правильності проведення інвентаризацій і вибіркові інвентаризації, які проводять у міжінвентаризаційний період, виконують інвентаризаційні комісії за розпорядженням керівника установи.

Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади можуть розробляти власні нормативно-правові акти, з урахуванням особливостей галузі, щодо застосування цієї Інструкції за погодженням із Державним казначейством України.

До початку інвентаризації основних засобів треба перевірити:

- наявність і стан реєстрів обліку (карток, книг, описів та ін.);
- наявність і стан технічних паспортів та іншої технічної документації;

- наявність документів на основні засоби, здані чи прийняті установою в оренду, на зберігання, на тимчасове користування. За відсутності документів треба забезпечити їх отримання чи оформлення.

У разі виявлення розбіжностей і неточностей у бухгалтерському обліку або технічній документації необхідно в ці документи

внести відповідні виправлення й уточнення. Під час інвентаризації комісія в обов'язковому порядку проводить перевірку відповідності технічної документації, записує в описи повні найменування цих об'єктів і їхні інвентарні номери. У разі відсутності технічної документації про це зазначається в описах – у графі «Примітка». Машини, обладнання та інші об'єкти перевіряють за заводськими номерами і заносять в описи окремо, із зазначенням інвентарного номера. Основні засоби записують в описі під найменуванням, відповідно з основним призначенням об'єкта. Об'єкт, що пройшов відновлення, реконструкцію, розширення чи переобладнання, внаслідок чого змінилось основне його призначення, вноситься до опису під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню.

Якщо проведені капітальні роботи (надбудова поверхів, прибудова нових приміщень та інше) або часткова ліквідація будівель і споруд (злам окремих конструктивних елементів) не відображено в бухгалтерському обліку, комісія повинна за відповідними документами визначити суму збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта і навести в описі дані про проведені зміни. Комісія також повинна встановити винних осіб і причини, з яких конструктивні зміни об'єктів не отримали відображення в обліку.

Окремі описи складають під час інвентаризації садів, виноградників, ягідників, лісопосадок, ставків, водоймищ, іригаційних і меліоративних споруд. Насадження записують за культурами, ботанічними сортами із зазначенням року закладення, площею, кількістю дерев або кущів, за категоріями та їхньою балансовою вартістю. Іригаційні і меліоративні споруди записують до опису за видом і родом споруд із зазначенням їхніх розмірів, року спорудження, балансової вартості та інших відомостей, що характеризують їх призначення і стан.

Присвоєні об'єктам (предметам) основних засобів інвентарні номери не повинні змінюватися. Заміна номерів може бути проведена в тих випадках, коли виявлено, що об'єкти помилково відображаються не в тій групі основних засобів, до якої вони повинні бути внесені за своїм техніко-виробничим призначенням, а також у разі встановлення неправильної нумерації.

У виявленні об'єктів (предметів), що не перебувають на обліку, а також об'єктів (предметів) з відсутніми в обліку даними, що їх характеризують, комісія повинна внести в опис відсутні відомості і технічні показники цих об'єктів (предметів), наприклад:

про будівлі – зазначити їх призначення, основні матеріали, з яких вони збудовані, обсяг (зовнішнього чи внутрішнього обміру), площу (загальна корисна площа), число поверхів, підвалів, напівпідвалів, рік спорудження тощо.

Оцінка виявлених і не врахованих з моменту проведення останньої інвентаризації об'єктів повинна бути проведена за правдивою вартістю, а зношення треба визначити за справжнім технічним станом об'єктів з оформленням даних оцінки та зношення відповідними актами.

На основні засоби, які не придатні до експлуатації і не підлягають відновленню, складається окремий опис із зазначенням часу введення в експлуатацію та причин, що довели до стану непридатності ці об'єкти.

Інвентаризація дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробках, здійснюється водночас з інвентаризацією цих матеріальних цінностей у терміни, встановлені для матеріальних цінностей.

В інвентаризації нематеріальних активів їх наявність установлюється або за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджуються) майнові права.

В інвентаризації нематеріальних активів до інвентаризаційного опису вписують такі дані: назва, характеристика, первісна вартість, сума зношення, дата придбання, термін корисного використання. Перевіряється обґрунтованість сум. У разі виявлення надлишків об'єктів нематеріальних активів інвентаризаційна комісія записує їх в інвентаризаційний опис із внесенням потрібних даних. Оцінка таких об'єктів проводиться відповідно до правдивої відновлювальної вартості й оформлюється відповідними актами.

Інвентаризація матеріалів, продуктів харчування, палива, продукції підсобних (навчальних) сільських господарств і виробничих (навчальних) майстерень, інших матеріальних запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріально відповідальними особами. Матеріальні запаси під час інвентаризації записують в описи за кожним окремим найменуванням із зазначенням номенклатурного номера, виду, групи, сорту і кількості (рахунком, вагою або мірою).

На виявлені під час інвентаризації непридатні або зіпсовані матеріальні цінності додатково складають акти, в яких зазначають

причини, ступінь і характер псування матеріальних цінностей, а також винних осіб, які допустили їх псування.

Тара вписується до опису за видами, цільовим призначенням і якісним складом (нова, яка була у споживанні, що потребує ремонту та інше). На тару, що стала непридатною, інвентаризаційна комісія складає акт на списання із зазначенням причин псування.

В інвентаризації молодняк великої рогатої худоби та тварини на відгодівлі вносять в описи окремо, із зазначенням інвентарних номерів, кличок, статі, масті, породи та інше.

Тварин на відгодівлі обліковують у груповому порядку, вносять до описів за віком і статевими групами, із зазначенням кількості голів і живої ваги у кожній групі. Описи складають за видами тварин окремо у фермах, цехах, відділеннях, бригадах у розрізі облікових груп і матеріально відповідальних осіб.

Малоцінні та швидкозношувані предмети інвентаризують за їх місцезнаходженням і за матеріально відповідальними особами. Інвентаризація проводиться шляхом огляду кожного предмета. Малоцінні і швидкозношувані предмети заносять до описів за найменуваннями відповідно до номенклатурних номерів і в одиницях виміру, прийнятих у бухгалтерському обліку.

В інвентаризації малоцінних і швидкозношуваних предметів, виданих в особисте користування працівникам, допускається складання групових інвентаризаційних описів із зазначенням у них відповідальних за ці предмети осіб, на яких відкрито особові картки, з проставленням підпису в описі.

Білизну, постільні речі, одяг і взуття одного найменування, близькі за розмірами, якостями матеріалу і ціною, заносять до опису сумарно, із зазначенням кількості цих предметів та їхніх інвентарних номерів.

Предмети спецодягу і столової білизни, відправлені у прання та ремонт, треба записувати в інвентаризаційний опис на підставі відомостей-накладних або квитанцій установ, що здійснюють ці послуги.

Малоцінні та швидкозношувані предмети, які стали непридатними, але не списані, до інвентаризаційної відомості не вписуються, а складається акт із зазначенням часу експлуатації, причин непридатності, можливості використання цих предметів у господарських цілях. В описах роблять позначки про непридатність.

За малоцінними та швидкозношуваними предметами, які обліковують в оперативному порядку, описи не складають, а

перевіряють фактичну наявність цих предметів у матеріально відповідальних осіб шляхом зіставлення з відомістю оперативного обліку. Виявлена при цьому недостача предметів оформлюється актом.

У бюджетних науково-дослідних установах і навчальних закладах інвентаризують незакінчені роботи, які виконуються за договорами з підприємствами та організаціями.

У проведенні інвентаризації потрібно встановити:

- наявність договору із замовником;
- правильність визначення кошторисної вартості виконаних робіт за кожною темою на дату інвентаризації;
- правильність відображення фактичних витрат за темою та наявність невикористаних матеріальних цінностей;
- причини різкого або необґрунтованого відхилення фактичних витрат від кошторисної вартості;
- врахування витрат за закінченими і сплаченими замовником роботами.

Інвентаризація проводиться за темами (договорами), при цьому інвентаризаційною комісією звіряє кошторисну (договірну) вартість виконаної частини кожної теми, а в бухгалтерії – фактичні витрати.

Висновки інвентаризації розглядає інвентаризаційна комісія наукової установи й оформлює протоколом, у якому зазначаються заходи, спрямовані на виявлення вад.

У виробничих (навчальних) майстернях до незавершеного виробництва належать заготовки (деталі, вузли, агрегати) та вироби, обробку та складання яких ще не закінчено; готові вироби, не повністю укомплектовані і не передані на склад. Перед початком інвентаризації необхідно здати на склад усі не потрібні для виробництва матеріали, куплені деталі та напівфабрикати, а також усі деталі, вузли та агрегати, обробку яких на цьому етапі закінчено. Заготовки незавершеного виробництва та напівфабрикати, які зберігаються у майстернях, треба привести до порядку, який забезпечив би зручність і правильність підрахунку їхньої кількості. Перевірка залишків заготовок незавершеного виробництва (деталей, вузлів та ін.) проводиться шляхом фактичного підрахунку, переважування, перемірювання.

Описи складають окремо за кожною майстернею з зазначенням найменування заготовок, стадії або ступеня їхньої готовності, кількості чи обсягу.

Матеріали та куплені напівфабрикати, які зберігаються на робочих місцях і не піддані обробці, до описів інвентаризації незавершеного виробництва не вносяться, а підлягають інвентаризації окремо і записуються в окремі описи.

У підсобних (навчальних) сільських господарствах при установах до незавершеного виробництва вносяться витрати під озимину, на оранку зябу, підготовку пару, парників і теплиць, а також видатки для закладення садів, ягідників і виноградників. Інвентаризація проводиться з кожного виду незакінчених робіт, інвентаризаційна комісія перевіряє натуральні показники та фактичні витрати. Фактичні витрати визначаються шляхом вибірки з первинних документів та облікових реєстрів (наряди, вимоги на насіння та матеріали, шляхові листи та інше).

В інвентаризації каси установи слід керуватися Порядком ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженим постановою Правління Національного банку України.

Інвентаризація реєстраційних, бюджетних, валютних і поточних рахунків, розрахунків з бюджетом, підзвітними особами, робітниками і службовцями, депонентами та іншими дебіторами і кредиторамі полягає у звіренні документів і записів у реєстрах обліку і перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках. Комісія встановлює терміни виникнення заборгованості за цими рахунками, реальність заборгованості і винних осіб у випадках пропуску термінів позовної давності.

Усім дебіторам установи-кредитори повинні передати дані про їхню заборгованість, які пред'являються інвентаризаційній комісії для підтвердження реальної заборгованості. Дебітори зобов'язані протягом десяти днів з дня отримання документального підтвердження підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення. На рахунках розрахунків з дебіторами і кредиторамі повинні залишатися тільки узгоджені суми. Якщо до кінця звітного періоду не вдалось усунути розбіжності, що виникли, або невстановлені розбіжності, то розрахунки з дебіторами і кредиторамі показуються кожною зі сторін у своєму балансі в сумах, які виходять з їх бухгалтерських записів і визнані нею правильними.

Інвентаризаційна комісія шляхом документальної перевірки повинна також установити:

а) правильність розрахунків із банками, фінансовими, податковими органами, позабюджетними фондами, з вищою

установою, іншими установами, а також зі структурними підрозділами установи, виділеними на окремі баланси;

б) заборгованість підзвітних осіб, а також правильність і обґрунтованість сум заборгованості з недостач і крадіжок та вжиті заходи про стягнення цієї заборгованості;

в) правильність та обґрунтованість сум дебіторської, кредиторської і депонентської заборгованості, включаючи суми кредиторської та депонентської заборгованості, щодо яких термін позовної давності минув. Суми кредиторської і депонентської заборгованості, термін позовної давності яких минув, підлягають списанню з бухгалтерського обліку за порядком, визначеним Державним казначейством України;

г) реальність заборгованості робітникам і службовцям із заробітної плати, з розрахунків із робітниками і службовцями про безготівкові перерахунки;

г) чи вжито заходів для стягнення дебіторської заборгованості у встановленому порядку.

Бюджетні установи списання кредиторської заборгованості, термін позовної давності якої минув, за загальним і спеціальним фондами здійснюють відповідно до Порядку списання кредиторської заборгованості бюджетних установ, затвердженого наказом Державного казначейства України від 8 травня 2001 року № 73 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 29 травня 2001 року за № 458/5649, зі змінами.

Результати інвентаризації розрахунків оформляють актом. В акті зазначають найменування проінвентаризованих субрахунків і суми виявленої неузгодженої дебіторської і кредиторської заборгованості, безнадійних боргів і кредиторської та дебіторської заборгованості, щодо якої термін позовної давності минув. У зазначених видах заборгованості до акта треба додати довідку, в якій наводяться найменування та адреси дебіторів і кредиторів, сума заборгованості, за що обліковується заборгованість, з якого часу і на підставі яких документів. За сумами дебіторської заборгованості, щодо якої термін позовної давності минув, у довідці зазначаються особи, винні в пропущенні цих термінів.

Дебіторська заборгованість, щодо якої термін позовної давності минув, списується за рішенням керівника установи на зміни результату виконання кошторису доходів і видатків за минулий рік.

Списання боргу внаслідок неплатоспроможності боржника не є підставою для скасування заборгованості. Заборгованість треба відображати поза балансом не менше п'яти років з часу списання для

спостереження за можливістю її справляння у разі зміни майнового стану боржника. Ретельно треба перевірити і відобразити в довідці суми дебіторської заборгованості, списані з балансу внаслідок неплатоспроможності відповідача і неможливості звернення стягнення на його майно, як от:

- обґрунтованість списання цієї заборгованості;
- правильність обліку списаної заборгованості за балансом;
- здійснення нагляду за можливістю її утримання у випадках

зміни майнового становища боржників.

Наявність і обсяг незавершеного капітального будівництва і незакінчених капітальних ремонтів встановлюється в інвентаризації шляхом перевірки їх у наявності. В актах, які складаються при цьому, зазначаються найменування об'єкта, списання і обсяг виконаних робіт за кожним об'єктом і видом робіт, кошторисна і фактична вартість.

Інвентаризаційна комісія повинна перевірити:

а) чи немає у складі незавершеного капітального будівництва обладнання, переданого для монтажу, але монтаж якого фактично не розпочатий. У разі виявлення такого обладнання необхідно зробити відповідні виправлення в обліку і звітності;

б) стан законсервованих і тимчасово зупинених будівельних об'єктів. У такому разі слід виявити причини і підстави їх консервації.

На закінчені об'єкти, що з якихось причин не введені в експлуатацію, складають окремі акти. На об'єкт припиненого будівництва, а також на проектно-розвідувальні роботи з незакінченого будівництва, які підлягають списанню з балансу, складають окремі акти, в яких зазначають усі дані про характер виконаних робіт і їх вартість згідно з кошторисом, а також причини припинення будівництва. На незакінчений капітальний ремонт будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних установок та інших об'єктів складається окремий акт, в якому зазначаються: назва об'єкта, що ремонтується, опис і відсоток виконаних робіт, кошторисна і фактична вартість виконаних робіт.

Інвентаризація позабалансових статей проводиться за порядком, установленим для інвентаризації статей балансу.

Після закінчення інвентаризації оформлені описи (акти) здають у бухгалтерію для перевірки, виявлення і відображення в обліку результатів інвентаризації. Кількісні та вартісні показники за даними бухгалтерського обліку проставляються проти відповідних даних опису і шляхом зіставлення виявляються розбіжності між даними інвентаризації і даними обліку.

Результати інвентаризації цінностей, які належать іншим організаціям, з додатком копії опису повідомляють їхнім власникам. На останній сторінці опису також слід зробити позначку про перевірку цін, таксування та підрахунок результату за підписами осіб, які проводили цю перевірку.

Інвентаризаційна комісія перевіряє правильність визначення бухгалтерією результатів інвентаризації і свої висновки та пропозиції відображає у протоколі засідання інвентаризаційної комісії. У протоколі наводяться докладні дані про причини та осіб, винних у недостачах, втратах, а також надлишках, і зазначаються заходи, вжиті стосовно винних осіб. Не пізніше як за десять днів після закінчення інвентаризації протоколи інвентаризаційної комісії затверджуються керівником установи; в централізованих бухгалтеріях протоколи центральної інвентаризаційної комісії затверджуються керівником установи, при якій утворена централізована бухгалтерія. Матеріали інвентаризації та рішення щодо регулювання розбіжностей затверджуються керівником установи із занесенням результатів у звіт за той період, в якому закінчено інвентаризацію, а також і в річний звіт.

Термін зберігання документів з інвентаризації (інвентарні описи, акти, протоколи засідань інвентаризаційних комісій) в установах становить три роки за умови завершення ревізій, згідно з «Переліком типових документів, що створюються в діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств, із зазначенням термінів зберігання», затвердженим наказом Головного архівного управління при Кабінеті Міністрів України від 31 березня 1997 року № 11а. У разі виникнення суперечок, суперечностей, порушення кримінальних справ – зберігаються до винесення відповідного рішення.

Виявлені в інвентаризації розбіжності між фактичними залишками матеріальних цінностей і грошових коштів з даними бухгалтерського обліку регулюються установою в такому порядку:

1) Основні засоби, матеріальні цінності, цінні папери, грошові кошти та інше майно, виявлені в надлишку, підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на збільшення фінансування установи з подальшим встановленням причин виникнення надлишків і винних у цьому осіб.

2) Втрата матеріальних цінностей у межах затверджених норм природних втрат списується за розпорядженням керівника установи на зменшення фінансування. Норми природних втрат

можуть застосовуватися лише у разі виявлення фактичних недостач і після заліку недостачі цінностей надлишками при пересортуванні. За відсутності норм природних втрат втрата розглядається як недостача понад норму.

3) Недостачу цінностей понад норми природних втрат, а також втрати від псування цінностей відносять на рахунок винних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від крадіжок, недостач, знищення і псування матеріальних цінностей.

4) Втрати і недостачі понад норми природних втрат матеріальних цінностей, включаючи готову продукцію, у тих випадках, коли винні не встановлені або у стягненні з винних осіб відмовлено судом, зараховуються на зменшення фінансування.

У разі встановлення недостач і втрат, які виникли внаслідок зловживань, відповідні матеріали впродовж п'яти днів після встановлення недостач і втрат підлягають переданню до слідчих органів, а на суму виявлених недостач і втрат подається цивільний позов.

Недостачі матеріальних цінностей понад норми природних втрат, втрати від псування, стихійного лиха (повені, пожежі та інше), а також якщо конкретних винуватців не встановлено, втрати від нерозкритих крадіжок списуються з балансів на зменшення фінансування лише після ретельної перевірки правдивої відсутності винних осіб і вжиття потрібних заходів задля недопущення фактів втрат у подальшому в такому порядку:

1) За кошторисами міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, місцевих державних адміністрацій, їхніх управлінь і відділів, виконавчих органів місцевих рад, незалежно від суми за кожним випадком недостач або псування матеріальних цінностей – відповідно, з дозволу керівників міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, голів місцевих державних адміністрацій, начальників управлінь (відділів), голів виконавчих органів місцевих рад.

2) За кошторисами установ, які утримуються за рахунок бюджету:

а) на суму до 75 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян включно за кожним випадком недостач або псування матеріальних цінностей – з дозволу керівника установи;

б) на суму від 75 до 150 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян включно за кожним випадком недостач або псування матеріальних цінностей – з дозволу керівника вищої установи;

в) на суму понад 150 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за кожним випадком недостач або втрат матеріальних

цінностей – з дозволу керівників міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, голів місцевих державних адміністрацій, голів виконавчих органів місцевих рад.

У документах, які установи подають для оформлення списання недостач понад норми природних втрат і втрат від псування матеріальних цінностей, треба зазначити заходи, яких вжито задля попередження таких втрат.

Списання з балансу установи витрат на припинене будівництво, витрат на проектно-розвідувальні роботи з нездійсненого будівництва проводиться на підставі документів інвентаризації.

7.15. Регістри аналітичного та синтетичного обліку бюджетних установ

Аналітичний облік ведеться в облікових регістрах (в книгах, картках, накопичувальних відомостях тощо).

Форми карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ і порядок їх складання затверджено наказом Державного казначейства України від 6 жовтня 2000 року № 100 «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання» та зареєстровано в Міністерстві юстиції України 25 жовтня 2000 року за № 747/4968.

Для відображення операцій з готівкою в касі бюджетної установи в розрізі кодів бюджетної класифікації та видів коштів (окремо за загальним і спеціальним фондами й видами коштів спеціального фонду) призначено **Картку аналітичного обліку готівкових операцій**.

У централізованих бухгалтеріях для установ, що обслуговуються, складаються окремі картки за кожною установою в розрізі зазначених параметрів і загальна картка за всіма обслуговуваними установами.

Картка відкривається щомісячно, записи в ній здійснюються на підставі кожного звіту касира. Підсумок «Усього (за КФК, видом коштів)» є проміжним і виводиться за кожним звітом касира в розрізі кодів видатків і видів коштів. Підсумок проміжних граф виводиться у рядку «Усього», який призначений для контролю за правильністю здійснення записів і повинен відповідати даним звіту касира.

Для аналітичного обліку касових видатків у бюджетних установах і централізованих бухгалтеріях використовується **Картка аналітичного обліку касових видатків**. Картка ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків. За кожним кодом програмної класифікації видатків, за загальним і спеціальним фондами, за кожним видом коштів спеціального фонду складаються окремі картки. У централізованих бухгалтеріях для установ, що обслуговуються, складаються окремі картки за кожною установою в розрізі зазначених параметрів і загальна картка за всіма обслуговуваними установами.

Картка відкривається щомісячно та заповнюється щоденно бухгалтером на підставі виписки органу Державного казначейства (установи банку). Суми відшкодованих касових видатків записуються на звороті картки.

Для аналітичного обліку фактичних видатків бюджетними установами та централізованими бухгалтеріями використовується **Картка аналітичного обліку фактичних видатків**. Картка ведеться щомісячно в розрізі кодів економічної класифікації видатків. За кожним кодом програмної класифікації видатків, за загальним і спеціальним фондами, за кожним видом коштів спеціального фонду складаються окремі картки. У централізованих бухгалтеріях для установ, що обслуговуються, складаються окремі картки за кожною установою в розрізі зазначених параметрів і загальна картка за всіма обслуговуваними установами.

Записи про суми фактичних видатків установи здійснюються на підставі даних меморіальних ордерів. Суми відшкодованих фактичних видатків записуються на звороті картки.

Для аналітичного обліку отриманих асигнувань використовується **Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань**.

Картка ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків окремо за кожним кодом програмної класифікації видатків.

В отриманні від вищої установи доходів зі спеціального фонду бюджету картки ведуться окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету. Картка відкривається на рік. За рядком «Затверджено кошторисом на рік» заповнюються кошторисні призначення. Упродовж року вони можуть корегуватися на підставі змін, що вносяться до кошторисів у порядку, встановленому чинним законодавством України. Записи щодо отриманих асигнувань і доходів спеціального фонду, що надійшли від вищої установи, здійснюються на підставі виписок органу Державного казначейства (установи банку) з реєстраційних, особових (поточних) рахунків, відкритих в органах Державного казначейства (установах банків). Суми відкликаних асигнувань записуються зі знаком «мінус» або чорнилом червоного кольору.

Щомісячно в картці підраховується підсумок «Усього асигнувань за місяць», «Усього асигнувань за рік» і «Залишок річних бюджетних призначень». Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань підписується виконавцем та особою, що перевірила картку.

Усі картки аналітичного обліку підписуються виконавцем та особою, що їх перевірила.

Для аналітичного обліку асигнувань, перерахованих розпорядникам коштів нижчого рівня в бюджетних установах і централізованих бухгалтеріях використовується **Книга**

аналітичного обліку асигнувань, перерахованих підвідомчим установам. Ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Книга відкривається на рік у розрізі підвідомчих установ. За кожним кодом програмної класифікації видатків заводиться окрема книга.

За рядками «Затверджено кошторисом на рік» заповнюються кошторисні призначення підвідомчої установи. Упродовж року вони можуть корегуватися на підставі змін, що вносяться до кошторисів у порядку, встановленому чинним законодавством України. Записи у книзі про перераховані підвідомчим установам кошти здійснюються на підставі виписок органу Державного казначейства (установи банку) з реєстраційних, особових (поточних) рахунків, відкритих в органах Державного казначейства (установах банків). Суми відкликаних асигнувань записуються чорнилом червоного кольору або зі знаком «мінус», а у веденні автоматичного обліку – тільки зі знаком «мінус». Щомісячно виводяться показники «Усього асигнувань за місяць», «Усього асигнувань з початку року» та «Залишок річних бюджетних призначень».

У разі перерахування підвідомчим установам коштів спеціального фонду ведеться окрема Книга аналітичного обліку асигнувань, перерахованих підвідомчим установам.

Для реєстрації угод, укладених бюджетними установами у будь-якій формі, і контролю за відповідністю прийнятих зобов'язань бюджетним асигнуванням призначена **Книга обліку асигнувань і прийнятих зобов'язань**. Книга відкривається на рік на підставі затвердженого кошторису установи в розрізі кодів економічної класифікації видатків, для кожного коду програмної класифікації видатків відводяться окремі сторінки. Упродовж року кошторисні призначення можуть корегуватися з урахуванням змін, що вносяться у порядку, встановленому чинним законодавством України.

Книга обліку асигнувань і прийнятих зобов'язань ведеться окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету.

У Книзі реєструється кожна укладена угода, за наслідками виконання якої бюджетною установою повинні бути сплачені кошти за отримані послуги та/або матеріальні цінності, і в тому числі довгострокові угоди минулих років, що передбачають сплату бюджетних коштів у поточному році. Після кожної зареєстрованої угоди в Книзі виводиться залишок кошторисних призначень у розрізі кодів програмної та економічної класифікації видатків, у межах яких установа надалі може приймати зобов'язання. Угоди, за

якими в поточному році зобов'язання не були сплачені, переносяться у Книгу обліку асигнувань і прийнятих зобов'язань наступного року.

Перевірені та взяті на облік документи систематизують за датами здійснення операцій (у хронологічному порядку) та оформлюють меморіальними ордерами – накопичувальними відомостями, яким присвоюють такі постійні номери:

— Меморіальний ордер № 1 Накопичувальна відомість за касовими операціями Форма № 380 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 2 Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків) Форма № 381 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 3 Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків) Форма № 382 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 4 Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами Форма № 408 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 5 Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій Форма № 405 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 6 Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами Форма № 409 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 7 Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів Форма № 410 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 8 Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами Форма № 386 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 9 Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів Форма № 438 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 10 Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних і швидкозношуваних предметів Форма № 439 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 11 Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування Форма № 398 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 12 Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування Форма № 411 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 13 Накопичувальна відомість витрачання матеріалів Форма № 396 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 14 Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ Форма № 409 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 15 Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей Форма № 406 (бюджет);

— Меморіальний ордер № 16 Накопичувальна відомість позабалансового обліку;

— Меморіальний ордер №__ Форма № 274 (бюджет);

— Книга аналітичного обліку депонованої заробітної плати і стипендій Форма № 441 (бюджет);

— Бухгалтерська довідка;

— Книга «Журнал-головна» Форма № 308 (бюджет).

Форми меморіальних ордерів бюджетних установ і порядок їх складання затверджено наказом Державного казначейства України від 27 липня 2000 року № 68 і зареєстровано в Міністерстві юстиції України 31 серпня 2000 року за № 570/4791, зі змінами та доповненнями, внесеними наказами Державного казначейства від 28 січня 2002 року № 12 і від 5 червня 2003 року № 117.

В опрацюванні звітів касирів з метою систематизації оборотів у касі за поточний місяць застосовується **Меморіальний ордер № 1 Накопичувальна відомість за касовими операціями Форма № 380 (бюджет).**

Кожен звіт касира заноситься до накопичувальної відомості за відповідними кореспондентськими субрахунками одним рядком, тобто записуються всі обороти в касі з надходження та витрачання коштів за дебетом чи кредитом відповідних субрахунків рахунку 30 «Каса». Якщо бюджетна установа здійснює касові операції в національній та іноземній валюті, то меморіальні ордери – накопичувальні відомості за касовими операціями – складаються окремо для кожного виду валюти та нумеруються відповідно № 1-1, № 1-2 та ін.

У накопичувальній відомості за касовими операціями за субрахунком 302 «Каса в іноземній валюті» за кожним звітом касира записи здійснюються окремими рядками в національній та іноземній валюті, що застосовувалася для касової операції. У графі «№ з/п» такі записи відображаються за одним порядковим номером. Оскільки операції з надходження готівкових коштів з реєстраційних (спеціальних реєстраційних, поточних) рахунків до каси установи та із внесення готівкових коштів з каси на реєстраційні (спеціальні реєстраційні, поточні) рахунки також відображаються в меморіальному ордері № 2 або № 3, то під час перенесення підсумків руху коштів у касі з накопичувальної відомості до книги «Журнал-головна» ці обороти вилучаються.

Для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок установи асигнувань і здійснення касових видатків загального фонду, тобто вибірки з надходження та витрачання коштів з реєстраційних (особових) рахунків в органах Державного казначейства України (поточних рахунків – в установах банків), використовується **Меморіальний ордер № 2 Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків) Форма № 381 (бюджет)**.

Накопичувальні відомості складаються окремо за кожним реєстраційним (особовим, поточним) рахунком установи, тобто за наявності кількох рахунків в органах Державного казначейства України (установах банків), відкритих на ім'я бюджетної установи, кожен рахунок оформляється окремим меморіальним ордером, які нумеруються № 2-1, № 2-2, № 2-3 та ін. Операції з руху коштів загального фонду в іноземній валюті оформляються окремими меморіальними ордерами за видами валют. Записи операцій в накопичувальні відомості здійснюються на підставі щоденних виписок з реєстраційних (особових, поточних) рахунків, відкритих в органах Державного казначейства України (установах банків), з доданням до них підтвердних документів (платіжних доручень тощо). У накопичувальній відомості руху грошових коштів загального фонду в іноземній валюті на рахунках в установах банків (субрахунок 318 «Поточні рахунки в іноземній валюті») за кожною випискою банку записи здійснюються окремими рядками в національній та іноземній валюті. У графі «№ з/п» такі записи відображаються за одним порядковим номером.

Для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок установи доходів і здійснення касових видатків спеціального фонду, тобто вибірки з надходження та витрачання коштів зі спеціальних реєстраційних (поточних) рахунків в органах Державного казначейства України (установах банків), використовується **Меморіальний ордер № 3 Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків) Форма № 382 (бюджет)**.

За наявності кількох рахунків в органах Державного казначейства України (установах банків), відкритих на ім'я бюджетної установи, накопичувальні відомості складаються окремо за кожним спеціальним реєстраційним (поточним) рахунком, які нумеруються № 3-1, № 3-2, № 3-3 та ін. Операції з руху коштів

спеціального фонду в іноземній валюті оформляються окремими меморіальними ордерами за видами валют. Записи операцій в накопичувальні відомості здійснюються на підставі щоденних виписок зі спеціальних реєстраційних (поточних) рахунків, відкритих в органах Державного казначейства України (установах банків), з доданням до них підтвердних документів (платіжних доручень тощо).

У накопичувальній відомості руху грошових коштів спеціального фонду в іноземній валюті на рахунках в установах банків (субрахунок 318 «Поточні рахунки в іноземній валюті») за кожною випискою банку записи здійснюються окремими рядками в національній та іноземній валюті. У графі «№ з/п» такі записи відображаються за одним порядковим номером.

Облік розрахунків з різними підприємствами, установами та організаціями, які є дебіторами бюджетної установи, ведеться у **Меморіальному ордері № 4 Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами Форма № 408 (бюджет)**. Відомість складається за субрахунком 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» окремо за кожним дебітором і в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Записи в ній здійснюються позиційним методом – за кожною операцією, що підтверджена документом (платіжним дорученням, рахунком-фактурою тощо). Операції за розрахунками з дебіторами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому меморіальному ордері за цією формою. Попередня оплата рахунків постачальників за матеріальні цінності та послуги, які будуть поставлені або надані бюджетній установі в майбутньому; або відвантаження установою матеріальних цінностей і надання послуг, оплата яких очікується в майбутньому, супроводжуються записами в дебет субрахунку 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» за кредитом кореспондентських субрахунків за графами 2, 5, 8–14 у рядку відповідного дебітора. Одержання матеріальних цінностей і послуг, оплачених бюджетною установою раніше, або надходження грошових коштів за матеріальні цінності та послуги, відвантажені чи надані бюджетною установою в минулому, супроводжуються записами в кредит субрахунку 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» за дебетом кореспондентських субрахунків за графами 2, 5, 16–22 у рядку відповідного дебітора. Інші записи у випадках одержання необоротних активів, малоцінних і швидкозношуваних предметів відображаються за графами 24–26. «Залишок на кінець місяця за субрахунком 364» розраховується загальний та окремо за

кожним дебітором у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Для одержання позиції «Сума оборотів за меморіальним ордером» вираховуються суми операцій на реєстраційних (спеціальних реєстраційних, поточних) рахунках установи та за нарахованими доходами установи.

В установах, де виписується кілька розрахунково-платіжних відомостей, за підсумками цих відомостей складається зведення, яке і є **Меморіальним ордером № 5 Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій Форма № 405 (бюджет)**. Записи в ордері систематизуються за програмною класифікацією та найменуванням установ, що обслуговуються. У нарахуванні заробітної плати та стипендій за рахунок коштів спеціального фонду вони систематизуються і за видами коштів спеціального

фонду. Дані розрахунково-платіжних відомостей за коштами спеціального фонду записуються до форми № 405 після виведення підсумку за коштами загального фонду. На суму нарахованої заробітної плати здійснюється нарахування внесків на обов'язкове пенсійне та соціальне страхування, в тому числі на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття. До меморіального ордера додаються всі документи, які є підставою для нарахування заробітної плати (табелі використання робочого часу, витяги з наказів про зарахування працівників, їх звільнення та ін.).

Наприкінці місяця підсумовуються результати за меморіальним ордером і одержані дані, у вигляді відповідної кореспонденції рахунків, записуються до книги «Журнал-головна».

Облік розрахунків з різними підприємствами, установами та організаціями, які є кредиторами бюджетної установи, ведеться у **Меморіальному ордері № 6 Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами Форма № 409 (бюджет)**. Відомість складається за субрахунком 675 «Розрахунки з іншими кредиторами» окремо за кожним кредитором і в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Записи в ній здійснюються позиційним методом – за кожною операцією, що підтверджена документом (платіжним дорученням, рахунком-фактурою тощо). Операції за розрахунками з кредиторами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за цією формою. Отримані матеріальні цінності та послуги, за які установа розраховується в майбутньому, або зараховані грошові кошти за матеріальні цінності та послуги, що будуть відвантажені та надані установою в майбутньому, супроводжуються записами в

кредит субрахунку 675 «Розрахунки з іншими кредиторами» та дебет кореспондентських субрахунків за графами 2, 5, 8–12 у рядку відповідного кредитора. «Залишок на кінець місяця за субрахунком 675» розраховується загальний та окремо за кожним кредитором у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Для одержання позиції «Сума оборотів за меморіальним ордером» вираховуються суми операцій на реєстраційних (спеціальних реєстраційних, поточних) рахунках установи та за нарахованими доходами установи.

Облік розрахунків за продукти харчування, медикаменти та перев'язувальні засоби, що здійснюються в порядку планових платежів, ведеться у **Меморіальному ордері № 7 Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів Форма № 410 (бюджет)**. Облік ведеться окремо за кожним постачальником, для якого відводиться необхідна кількість рядків з метою відображення операцій упродовж місяця в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Операції за розрахунками в порядку планових платежів, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за цією формою. Записи в накопичувальну відомість здійснюються за кожним документом (платіжним дорученням, рахунком та ін.) в міру здійснення операцій. Перерахування постачальникам планового авансу супроводжується записами в дебет субрахунку 361 «Розрахунки в порядку планових платежів» та кредит відповідних кореспондентських субрахунків за графами 2, 5, 8–12. Отримання продуктів харчування, медикаментів і перев'язувальних засобів від постачальників супроводжується записами в кредит субрахунку 361 «Розрахунки в порядку планових платежів» та дебет відповідних кореспондентських субрахунків за графами 2, 5, 14–22. «Залишок на кінець місяця за субрахунком 361» вираховується загальний та окремо за кожним постачальником у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Для одержання позиції «Сума оборотів за меморіальним ордером» вираховуються суми операцій на реєстраційних (спеціальних реєстраційних, поточних) рахунках установи та за отримані установою продукти харчування.

Облік розрахунків з підзвітними особами в розрізі кодів економічної класифікації ведеться у **Меморіальному ордері № 8 Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами Форма № 386 (бюджет)**. Накопичувальна відомість за субрахунком 362 «Розрахунки з підзвітними особами» складається

щомісячно позиційним способом. Операції за розрахунками з підзвітними особами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за цією формою. Операції з видачі грошових коштів під звіт і відшкодування перевитрат супроводжуються записами за дебетом субрахунку 362 «Розрахунки з підзвітними особами». Дані про невикористані та повернені підзвітною особою до каси бюджетної установи авансові суми, а також про витрачені суми авансу та затверджені суми витрат відповідно до авансового звіту записуються за кредитом субрахунку 362. Інші записи здійснюються у разі придбання підзвітними особами необоротних активів, малоцінних і швидкозношуваних предметів. «Залишок на кінець місяця за субрахунком 362» розраховується загальний та окремо за кожною підзвітною особою в розрізі кодів економічної класифікації видатків.

У підрахуванні позиції «Сума оборотів за меморіальним ордером» вираховуються суми операцій з руху коштів у касі установи.

Для обліку вибуття та переміщення до інших установ, організацій і матеріально відповідальних осіб матеріальних цінностей, що належать до необоротних активів, використовується **Меморіальний ордер № 9 Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів Форма № 438 (бюджет)**. Записи здійснюють щодо кожного документа («Акт прийняття-передачі основних засобів» ф.№ ОЗ-1, «Акт про списання основних засобів» ф.№ ОЗ-3, «Акт про списання автотранспортних засобів» ф.№ ОЗ-4, «Акт про списання вилученої з бібліотеки літератури» ф.№ ОЗ-5) із зазначенням матеріально відповідальної особи.

Якщо щодо необоротного активу, який вибуває, нараховано зношення, то воно відображається за дебетом відповідного субрахунку рахунку 13 «Зношення необоротних активів». Сума зношення вираховується з даних інвентарних карток з обліку необоротних активів.

Водночас відповідні записи здійснюють у відповідних інвентарних картках обліку необоротних активів.

Для обліку вибуття та переміщення до інших установ, організацій і матеріально відповідальних осіб малоцінних і швидкозношуваних предметів використовується **Меморіальний ордер № 10 Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних і швидкозношуваних предметів**

Форма № 439 (бюджет). Записи здійснюються за кожним документом із зазначенням матеріально відповідальної особи. Наприкінці місяця підсумки за всіма графами підраховують.

У тих випадках, коли установа складає кілька накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування, використовується **Меморіальний ордер № 11 Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування Форма № 398 (бюджет).** Меморіальний ордер складається за результатами місяця на підставі накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування окремо за кожною матеріально відповідальною особою (обслуговуючою установою). Записи до накопичувальної відомості про надходження продуктів харчування здійснюються окремо за кожним постачальником.

У тих випадках, коли установа складає кілька накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування, використовується **Меморіальний ордер № 12 Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування Форма № 411 (бюджет).** Меморіальний ордер складається наприкінці місяця на підставі накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування окремо за кожною матеріально відповідальною особою (установою). До меморіального ордера № 12 переносять підсумки з відомостей витрачання продуктів харчування за відповідною кореспонденцією рахунків. Крім того, в ордері записують дані з інших видаткових документів на продукти харчування (актів про нестачу продуктів харчування, повернення на базу та ін.).

Для обліку операцій про витрачання матеріалів, крім продуктів харчування, використовується **Меморіальний ордер № 13 Накопичувальна відомість витрачання матеріалів Форма № 396 (бюджет).** До меморіального ордера дані заносять з первинних документів про витрачання матеріалів (накладних на видачу, забірних карток та ін.). Записи за дебетом субрахунків, що кореспондують з матеріальними субрахунками, здійснюються у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Наприкінці місяця підраховують підсумки за всіма графами.

Для обліку операцій з нарахування доходів спеціального фонду (субрахунки 711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги», 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ», 713 «Доходи за іншими надходженнями спеціального фонду»), використовується

Меморіальний ордер № 14 Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ Форма № 409 (бюджет). На кожен вид доходів спеціального фонду відкривають окремі меморіальні ордери, які нумерують відповідно № 14-1, № 14-2, № 14-3.

У централізованих бухгалтеріях на підставі відомостей за розрахунками з батьками складається **Меморіальний ордер № 15 Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей Форма № 406 (бюджет).** Зведення відомостей відкривається виведенням залишку на початок місяця. Наприкінці місяця за всіма графами підраховують підсумки на кінець місяця. Усі записи здійснюють окремо за кожною обслуговуючою установою (дитячою групою).

Облік надходження та вибуття в розрізі об'єктів позабалансового обліку ведеться у **Меморіальному ордері № 16 Накопичувальна відомість позабалансового обліку.** До граф 1–6 заносять дані про надходження (одержання, надання, отримання тощо), а до граф 7–12 – дані про вибуття (використання, списання, повернення, сплату тощо) об'єктів позабалансового обліку:

— необоротні активи, прийняті від сторонніх організацій за договором оренди; товарно-матеріальні цінності, прийняті установою на відповідальне зберігання, включаючи спецобладнання, придбане для виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами;

— товарно-матеріальні цінності, оплачені органом вищого рівня з державного та місцевих бюджетів і відвантажені установам своєї системи, які перебувають на інших бюджетах;

— усі види обладнання і предметів для тирів, спортивних стрільбищ, кабінетів військової дисципліни навчальних закладів тощо;

— витрати за незакінченими або закінченими, але не зданими в експлуатацію об'єктами капітального будівництва, які були списані на результати виконання кошторису;

— перехідні призи, прапори, кубки, засновані різними організаціями й отримані від них для нагороди команд-переможців;

— заборгованість за учнями і студентами за не повернене ними обладнання, білизну, інструменти та інші цінності;

— списана дебіторська заборгованість;

— бланки суворого обліку, що перебувають на зберіганні і видаються під звіт (квитанційні книжки, атестати, дипломи, бланки посвідчень тощо); бланки суворої звітності відповідно до переліків, затверджених міністерствами та іншими центральними органами

виконавчої влади; путівки, отримані безоплатно від громадських, профспілкових та інших організацій;

— суми коштів загального та спеціального фондів, планові асигнування та зобов'язання установ, що утримуються із сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів.

На кінець кожного місяця наводиться вартість залишку об'єктів позабалансового обліку (графа 5) як результат підрахунків показників у цій графі на початок місяця, записів за поточний місяць у цій графі, а також у графах 8 і 11.

За необхідності накопичувальна відомість об'єктів позабалансового обліку продовжується додатковими аркушами такого самого змісту і формату.

Для відображення операцій, що не фіксуються в меморіальних ордерах № 1–16, і для операцій, за якими не потрібно складати накопичувальні відомості та зведення, застосовується **Меморіальний ордер №__ Форма № 274 (бюджет)**. Записи в меморіальному ордері здійснюються і за окремими первинними документами, і за групами однорідних документів. Кореспонденція субрахунків у меморіальному ордері записується залежно від характеру операцій за дебетом одного субрахунку та за кредитом іншого субрахунку чи дебетом одного субрахунку та кредитом кількох субрахунків або, навпаки, за кредитом одного субрахунку і дебетом кількох. Таким меморіальним ордерам присвоюють номери, починаючи з 17, за кожний місяць окремо.

За всіма меморіальними ордерами наприкінці місяця підсумовуються всі результати та позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції рахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Усі меморіальні ордери в обов'язковому порядку підписуються виконавцем, особою, яка перевірила меморіальний ордер, і головним бухгалтером.

Автоматизоване ведення бухгалтерського обліку передбачає складання відомостей за аналогічними формами.

Облік депонованих сум заробітної плати і стипендій ведеться у **Книзі аналітичного обліку депонованої заробітної плати і стипендій Форма № 441 (бюджет)**. Записи в цій книзі проводять за кожним депонентом. У відповідних графах «Кредит (віднесено на рахунок депонентів)» повинні бути зазначені місяць, у якому утворилася депонентська заборгованість, номери платіжних відомостей і суми, а в графах «Дебет – виплачено» напроти прізвища депонента записується номер видаткового

касового ордера та виплачена сума. На видаткових касових ордерах за виплаченими депонентськими сумами ставиться штамп «Депонент». Наприкінці місяця в книзі підраховуються результати за графами «Кредит (віднесено на рахунок депонентів)» і «Дебет – виплачено» та виводиться кредитовий залишок на початок наступного місяця.

Помилки в облікових регістрах за звітний рік, виявлені після записів підсумків облікових регістрів у книгу «Журнал-головна», виправляють способом сторно. Цей спосіб передбачає складання Бухгалтерської довідки, у яку помилка (сума, кореспонденція рахунків) заноситься червоним чорнилом, пастою кулькових ручок тощо або в дужках, а правильний запис (сума, кореспонденція рахунків) заноситься чорнилом, пастою кулькових ручок тощо темного кольору. Унесенням цих даних до регістру бухгалтерського обліку і книги «Журнал-головна» в місяці, у якому виявлено помилку, ліквідується неправильний запис і відображаються правильна сума і кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку. Виправлення помилок минулих років оформлюється бухгалтерською довідкою, де наводять зміст помилки, суму та кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку, якою виправляється помилка. У місяці складання бухгалтерської довідки її дані записують до відповідного регістру бухгалтерського обліку і книги «Журнал-головна».

Для реєстрації всіх меморіальних ордерів установи призначена **Книга «Журнал-головна» Форма № 308 (бюджет)**. Облік у книзі «Журнал-головна», зазвичай, ведеться за субрахунками (тобто рахунками другого порядку). В окремих бюджетних установах і централізованих бухгалтеріях за рішенням головного бухгалтера облік може вестися за рахунками третього, четвертого та ін. порядку. Книга «Журнал-головна» відкривається щорічно. На початку звітної року книга відкривається записами сум залишків на рахунках на початок року відповідно до балансу та залишків на рахунках книги «Журнал-головна» за минулий рік.

Записи в книзі, у веденні в установах окремих меморіальних ордерів, здійснюються мірою їх складання, але не пізніше наступного дня, а у складанні меморіальних ордерів – накопичувальних відомостей – раз на місяць. Сума меморіального ордера переноситься спочатку до графи «Сума оборотів за меморіальним ордером», а потім до дебету та кредиту відповідних кореспондентських субрахунків. Наприкінці місяця перевіряється правильність записів за субрахунками синтетичного обліку в книзі

«Журнал-головна». Для цього підсумовуються обороти за кожним субрахунком синтетичного обліку і виводяться залишки на кінець місяця в рядку «Усього».

Сума оборотів за місяць за всіма субрахунками – і за дебетом, і за кредитом – повинна дорівнювати підсумку графи «Сума оборотів за меморіальним ордером».

8. Інформаційні технології в системі казначейства

Розробка і промислове освоєння сучасних комп'ютерних систем і їх програмне забезпечення відкривають широкі можливості для вдосконалення процесів виконання бюджетів різних рівнів.

Важливо провести системний аналіз всіх стадій виконання бюджету, дати тлумачення основним параметрам його виконання і визначити можливості ситуаційного реагування. Це можливо на основі широкого використання сучасних математичних методів, економічних моделей та алгоритмів функціонування, складників основ сучасних інформаційних технологій.

Нижче наведено аналіз основних функцій інформаційної системи казначейства, визначено основні фази його реалізації, проаналізовано особливості формування інформаційних потоків, механізми реалізації інформаційних технологій, параметри захисту інформації при казначейському виконанні бюджетів.

8.1. Основні функції інформаційної технології Державного казначейства

Основна мета інформаційних технологій у казначейській системі – створення інформаційного продукту, що дає змогу відобразити діяльність Державного казначейства України, виконання ним функцій. Крім того, важливим напрямом його діяльності є також формування фінансової звітності про казначейське виконання бюджетів, що забезпечує базу для прийняття управлінських рішень.

Для реалізації цієї мети створюється модель виконання функцій, система формування звітності, організовуються системи документообігу і контролю за цим процесом. Остання необхідна для того, щоб утримувати процес у рамках розробленої моделі функціонування казначейства навіть за наявності значних зовнішніх впливів. Для підвищення ефективності управління створюється автоматизована фінансова інформаційна система управління процесом виконання бюджетів, у якій основним компонентом є комп'ютеризований технологічний контур.

Управління казначейською справою, засноване на використанні комп'ютерних технологій, враховує існуючі у системі казначейства інформаційні потоки та їх призначення. У рамках автоматизованої казначейської системи виконання бюджету можна виділити такі типові блоки управління (див. рис. 8.1.1).

Керівництво казначейською системою здійснює Голова Держказначейства. Саме в центральному офісі модель казначейського виконання бюджетів втілюється в готовий продукт.

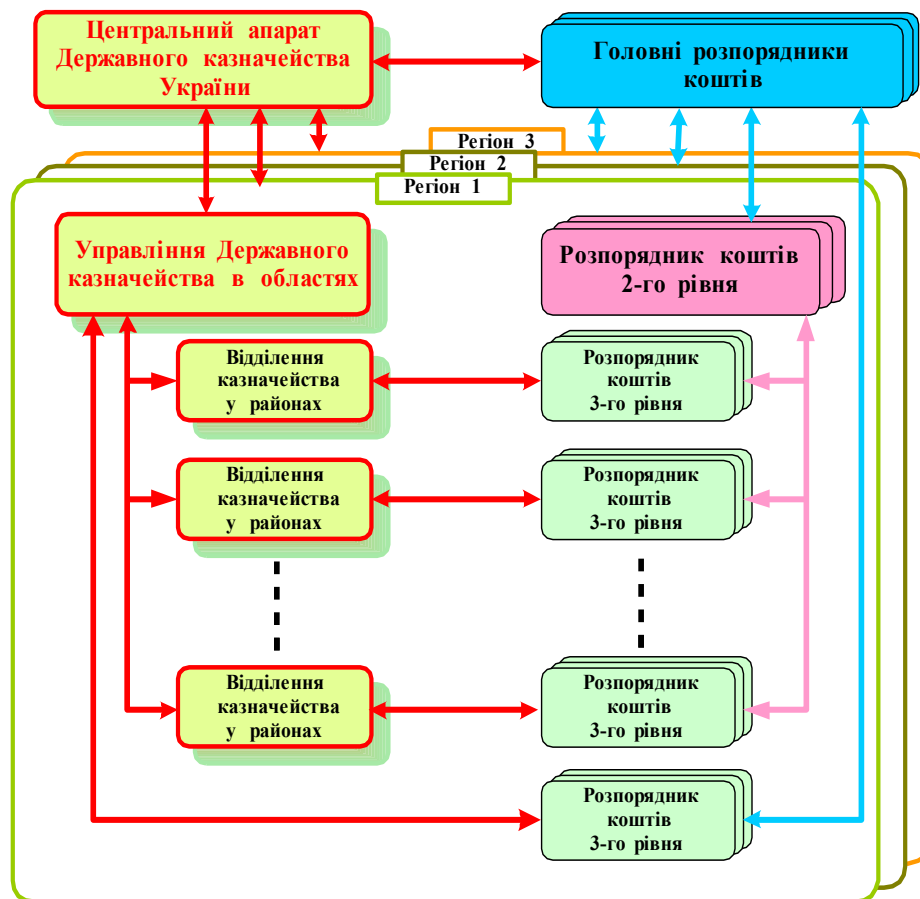


Рис. 8.1.1. Ієрархічна організація управління виконанням держбюджету

До організаційного контуру управління казначейської системи виконання бюджетів може бути доданий контур автоматизованої системи управління технологічними процесами, що охоплює основні функції казначейства та його служб і відділів (розрахункові палати, відділи видатків, відділи доходів, бухгалтерію та ін.).

За автоматизованого управління казначейською системою вирішується кілька завдань (див. рис. 8.1.2), що дає змогу досягти

сформульованої в загальній математичній моделі управління траєкторії досягнення мети – результатів виконання бюджетів.

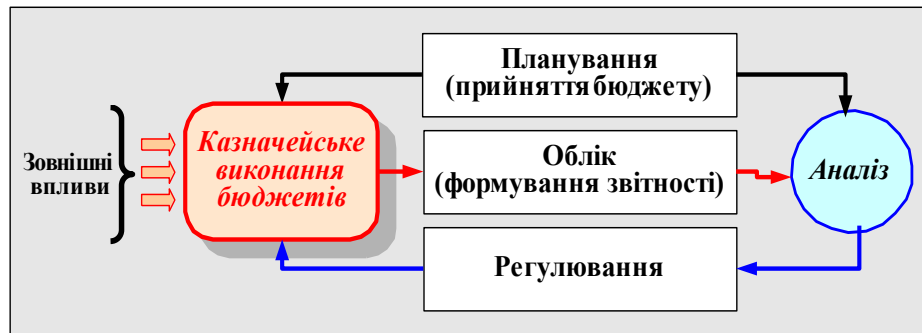


Рис. 8.1.2. Фази управління казначейською системою виконання бюджетів

Бюджетний процес організується відповідно до планових показників, які відтворюють модель виконання бюджету. У процесі виконання бюджету на нього діють зовнішні фактори, що призводять до відхилення системи від параметрів, запланованих бюджетом.

Поточний стан виконання бюджету фіксується у звітності. На наступній фазі – фазі аналізу – визначається ступінь його відхилення від заданого плану і формується стратегія подолання цього відхилення. Безпосередній вплив на процес виконання бюджету, регулювання його параметрів здійснюється у фазі регулювання, що і дозволяє повернути його на задану траєкторію руху.

На різних фазах управління процесом виконання бюджету доводиться вирішувати численні функціональні завдання, що агрегуються у комплексі функціональних завдань казначейства. У вирішенні функціональних завдань засобами сучасних інформаційних технологій завдання повинні бути представлені у вигляді певних задач, які алгоритмізуються і вводяться у ПК.

Інформаційна система казначейства створюється на основі моделі, яка формується, виходячи з функціональних завдань, що їх вирішує Державне казначейство України. Загальна математична модель управління казначейською справою охоплює комплекси взаємозалежних функціональних завдань, що визначають проблематику фаз управління. Часткові математичні моделі управління, які впливають із загальної, породжують окремі функціональні завдання. На основі концептуальної моделі вирішення функціональних завдань формується обчислювальна

задача, придатна до вирішення засобами інформаційних технологій. Однак для вирішення задач управління в ПК необхідно мати алгоритм їх вирішення, який розробляється на основі логічної моделі. Взаємозв'язки моделей і задач управління необхідно дотримувати вже на етапі проектування. Тоді він буде гарантією створення діючої автоматизованої системи.

Таким чином, від концептуальної моделі управління, що визначає зміст кожної фази управління, через системи математичних та алгоритмічних моделей і функціональних задач, що становлять логічний рівень управління, переходять до фізичного рівня вирішення завдань управління засобами обчислювальної техніки.

Кожна фаза управління казначейською системою містить низку комплексів завдань, які описуються відповідними математичними моделями. Вирішення цих завдань дає необхідну для цієї фази результуючу інформацію.

Розглянемо фази, притаманні функціям Державного казначейства.

Фаза обліку в інформаційній технології необхідна для констатації реального стану параметрів виконання бюджету. Комплекс завдань, які вирішуються на цій стадії, належить, в основному, до функцій бухгалтерського обліку і має такі завдання, як: облік коштів і матеріальних цінностей, облік дохідної і видаткової частини бюджету, облік грошових і розрахункових (протокольних) операцій та ін. Математичні моделі тут досить прості, а результуючою інформацією є бухгалтерські реєстри обліку і звітності, що характеризують стан виконання бюджету.

Вихідна інформація фази обліку використовується фазою аналізу, до якої надходить також вихідна інформація фази планування як межа, встановлена бюджетом.

Фаза аналізу в інформаційній технології дає змогу визначити розмір і напрямок відхилень у значеннях параметрів виконання бюджету. На цьому етапі аналізується стан окремих параметрів виконання бюджету щодо заданих значень (розпису). Завдання на цій стадії полягають в аналізі активів і пасивів бюджету, залишків на рахунках, стану матеріальних і фінансових ресурсів організацій та установ. Ці завдання описуються математичними моделями одно- і багатофакторного аналізу, аналітичних та оптимізаційних розрахунків.

На стадії аналізу в результаті вирішення функціональних задач формуються аналітичні таблиці, графіки і як наслідок – реко-

мендації з регулювання процесу виконання бюджету. Вихідна інформація цієї фази надходить відповідним законодавчим і виконавчим органам, що, з урахуванням ситуаційних факторів, дає змогу ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення про розміри і напрями використання цих коштів бюджету, аж до його уточнення. У складних ситуаціях у фазі аналізу використовується інформація від інших органів державної влади й управління, якими можуть бути і експерти (досвідчені фахівці-практики), і (за можливості) комп'ютерні експертні системи. Використання на стадії аналізу формалізованих моделей з різноманітними обмеженнями суттєво підвищує обґрунтованість і коректність ухвалення рішень про регулювання процесу виконання бюджету.

Фаза регулювання в інформаційній технології. Для формального опису завдань регулювання застосовують методи і моделі календарного і мережного планування, транспортні моделі й моделі оперативного управління. Результуючою інформацією цієї фази є календарні й мережні графіки корегування процесу виконання бюджету.

Комплекси завдань фаз управління казначейським виконанням бюджету мають різний період вирішення та обсяги інформації, що опрацьовується. У фазі планування періодичність найбільша, особливо для завдань перспективного планування (3–5 років), а обсяги інформації, що опрацьовується, найменші, порівняно з іншими фазами. Найбільше інформаційне навантаження припадає на фазу обліку, де деякі завдання вирішуються щодня. Фаза аналізу оперує агрегованішою інформацією і з великим періодом вирішення завдань. У фазі регулювання номенклатура функціональних завдань суттєво менша, але зважуються вони щодня і на всіх рівнях структурних підрозділів казначейства.

Математичні моделі і методи вирішення функціональних задач тісно переплітаються в різних фазах, тому природно, що алгоритмічне і програмне забезпечення є спільним і становить узагальнену алгоритмічну модель процесу опрацювання даних у виконанні бюджету.

За базову інформаційну технологію вибирають інформаційну технологію Державного казначейства, орієнтовану на певну сферу застосування.

І базова інформаційна технологія в цілому для системи казначейства, і окремі її інформаційні процеси можуть бути представлені трьома рівнями:

- концептуальним;
- логічним;
- фізичним.

Концептуальний рівень визначає змістовий аспект технології процесу, логічний відображається формалізованим (модельним) описом, а фізичний рівень розкриває програмно-апаратну реалізацію інформаційних процесів і технологій у системі казначейства.

На фізичному рівні певна інформаційна технологія реалізується за допомогою програмно-апаратних засобів, об'єднаних у відповідні підсистеми:

- управління;
- обміну;
- накопичення;
- опрацювання;
- представлення даних.

Велике поширення персональних комп'ютерів, збільшення їхніх функціональних можливостей, стрімке поліпшення основних параметрів (продуктивності, ємкості оперативної і зовнішньої пам'яті), зниження вартості мережного програмного забезпечення (ПЗ) й устаткування дають змогу організувати в казначействі розподілення системи опрацювання і накопичення даних. Вирішення окремих функціональних завдань управління припадає на автоматизовані робочі місця (АРМ) фахівців. АРМ – це робоче місце фахівця-керівника, укомплектоване персональним комп'ютером із програмним забезпеченням, що дає можливість в автоматизованому режимі вирішувати покладені на фахівця завдання. Звичайно, фахівець повинен мати навик роботи з комп'ютером і з установленим на комп'ютері ПЗ.

Для підвищення ефективності і ступеня автоматизації технологій, реалізованих за допомогою АРМ, останні повинні бути об'єднані в локальну мережу з виходом у корпоративну і глобальну мережу. Реалізація інформаційних технологій у казначействі повинна нести у собі риси організаційної структури (див. рис. 8.1.1) і для адміністративного будинку може являти шинну мережу «клієнт – сервер», розбиту на сегменти, обмін між якими здійснюється через пристрій комутації – міст.

Сегмент адміністрації містить АРМ керівника і головних фахівців. До шини цього сегмента підключено сервер, на якому зберігаються основне функціональне програмне забезпечення і база даних казначейства. Шинна технологія сегмента дозволяє

обмінюватися даними між головними фахівцями й адміністрацією, а через міст зв'язуватися з АРМ служб провідних фахівців (ПФВ, бухгалтерія, відділи та ін.). У цьому сегменті готуються і приймаються управлінські рішення. Управління і служби казначейства виділені в сегменти і через міст можуть взаємодіяти між собою й АРМ провідних фахівців. На комп'ютерах цього сегмента мережі казначейства розробляються плани, ведеться облік, виконується аналіз основних параметрів виконання бюджету, готуються матеріали методичного характеру і нормативно-довідкова інформація. Сервер обчислювальної мережі казначейства для розширення функцій інформаційної технології в управлінні процесом виконання бюджету повинен бути через пристрій сполучення приєднаний до магістрального каналу, що дає вихід у корпоративну мережу казначейства, органів державної влади й управління, мережу Інтернет.

Підрозділи казначейства територіально віддалені від центрального управління, і це потребує існування каналів зв'язку для підключення вилучених сегментів локальних мереж управління і відділень казначейств. Для цього може бути використано телефонну мережу чи виділено канали, дані по яких передаються за допомогою модема. У цьому випадку сегменти підрозділів казначейства підключаються через вилучені мости і модеми до телефонної мережі.

Передача даних телефонною мережею загального користування відзначається низькими якістю і швидкістю. Тому для надійного підключення сегментів підрозділів казначейства до мережі ДКУ бажано мати виділені телефонні лінії.

Тривала і безперебійна робота складної обчислювальної мережі казначейства не можлива без надійного адміністрування. Функції управління мережею повинні бути покладені на фахівця – адміністратора мережі. В його обов'язки входять фізична і програмна організація роботи мережі, управління регламентними роботами, підтримка в робочому стані мережного програмного забезпечення й устаткування.

Процес накопичення даних у системі казначейства може бути реалізований шляхом організації банку даних на сервері і локальних баз даних на АРМ. У банку даних повинна зберігатися ін-формація стратегічного і тактичного характеру, у локальних базах – оперативні, проміжні й інформаційні дані.

Сучасні персональні комп'ютери і сервери щороку дають змогу накопичувати й опрацьовувати дедалі більші обсяги даних,

завдяки чому потужність і продуктивність інформаційних технологій зростають, вносячи вагомий внесок у зростання ефективності управління.

8.1.1. Особливості утворення інформаційних потоків у казначейському виконанні бюджетів

Входження казначейства в СЕП НБУ і створення розрахункових палат на рівні управлінь Держказначейства областей дає змогу швидко акумулювати бюджетні кошти, правильно їх обліковувати, своєчасно перераховувати до бюджету. Цей процес має переваги не тільки для бюджету, фінансових органів і самого казначейства, а й для платників податків. Вони можуть бути впевнені, що їхній податок, сплачений в останній термін, надійде до бюджету в день перерахування і потрапить у звітність податкових служб, які не нарахують на платника штрафні санкції за затримку сплати коштів до бюджету. Переваги використання казначейського обслуговування бюджетних коштів наявно наведено на рисунку 8.1.3.

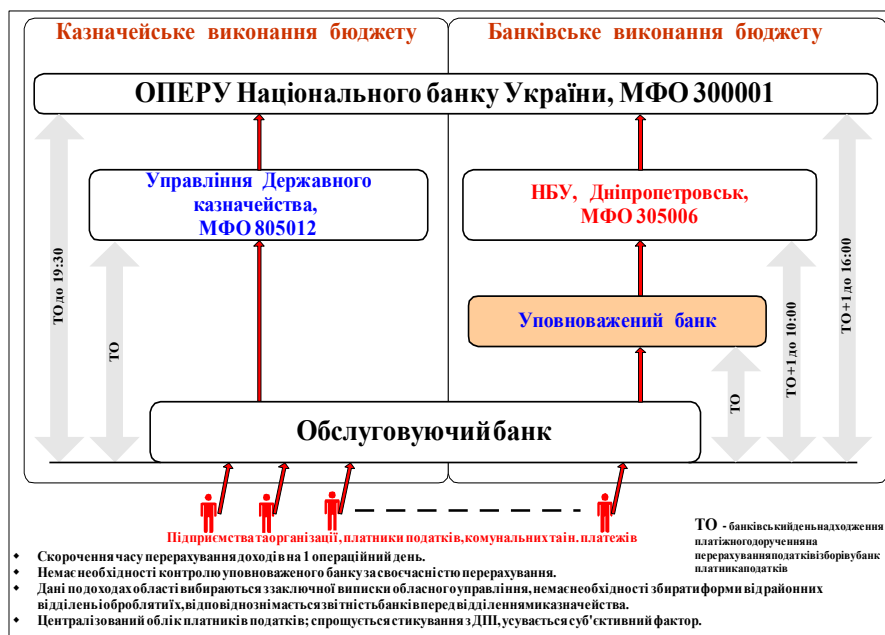


Рис. 8.1.3. Порівняння систем виконання бюджету

Набуття Держказначейством статусу учасника СЕП НБУ в частині касового виконання державного бюджету за доходами знач-

но скоротило терміни проходження платежів, збільшило оборотність бюджетних коштів, дало можливість складати щоденну оперативну звітність з обліку доходів державного бюджету, яку досі надавав винятково Нацбанк України на другий (третій) робочий день з моменту зарахування платежу.

Виходячи з наведеної схеми, можна констатувати такі переваги використання казначейського обслуговування бюджетних коштів:

а) зменшення часу перерахування доходів мінімум на операційний день;

б) відпала необхідність контролювати своєчасність перерахування бюджетних коштів уповноваженими банками;

в) отримання даних про доходи області з заключної виписки обласного управління, тому немає необхідності збирати й опрацьовувати форми від районних відділень, відповідно, знімається звітність банків перед відділеннями казначейства;

г) спрощення взаємовідносин з Державною податковою інспекцією, ліквідація суб'єктивного чинника;

г) концентрація бюджетних коштів на рахунках одного державного банку;

д) можливість оперативного контролю за надходженням бюджетних коштів та управління цими коштами в режимі реального часу;

е) формування оперативної звітності про виконання державного та місцевих бюджетів за доходами.

Таким чином, створення в системі Державного казначейства розрахункових палат (РП) вирішило проблеми попередньої схеми обслуговування рахунків державного бюджету, відкритих в установах уповноважених банків.

Інформаційний аналіз і практичне випробування різних схем консолідації бюджетних коштів показує, що для побудови казначейської системи з використанням банківських технологій доцільно відкривати одну розрахункову палату на область, у складі обласного управління ДКУ. Всі рахунки з обліку доходів і видатків державного бюджету на всій підвідомчій території відкриваються на балансі УДК.

Особливістю казначейської системи виконання бюджету України є різноманіття бюджетних платежів, що класифікуються за різними ознаками (вид податку і характеристика платежу, територіальні та відомчі ознаки, призначення платежу і реквізити платника). Створення і впровадження Плану рахунків

бухгалтерського обліку, впорядкування аналітичних параметрів у структурі рахунків казначейства дали змогу класифікувати всі бюджетні платежі за зазначеними вище ознаками.

Схему практичної реалізації казначейського виконання бюджетів за доходами з використанням можливостей відображення класифікаційних ознак у рахунках, відкритих в органах казначейства, наведено на рис. 8.1.4. Зі схеми видно, що рахунки відкриваються в розрізі видів бюджету, кодів функціональної й економічної класифікації, кодів територій, кодів податкових інспекцій, що забезпечує однозначну ідентифікацію призначення коштів державного бюджету за номером рахунку.

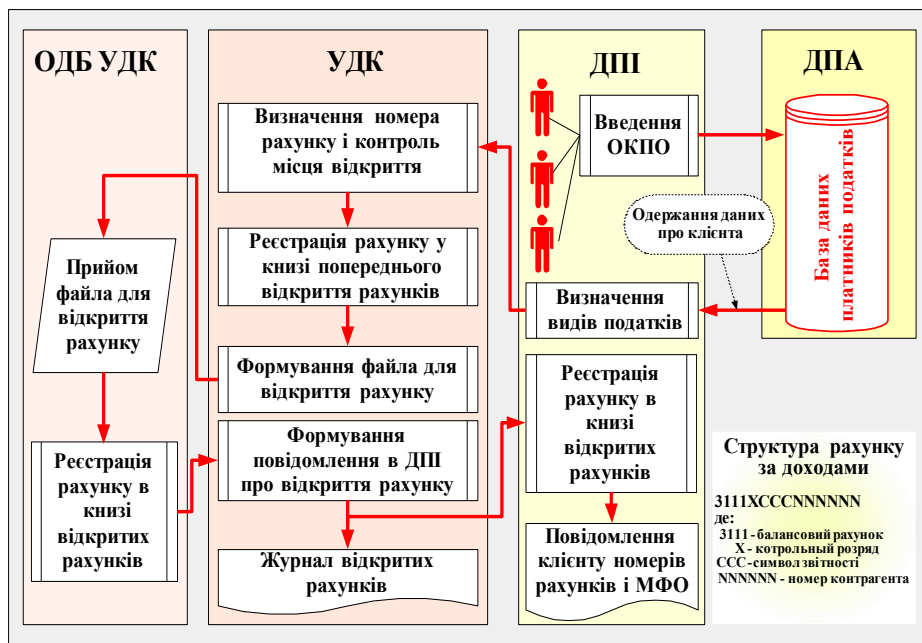


Рис. 8.1.4. Функціональна схема відкриття рахунків платниками податків

На сьогодні казначейство має майже досконалу технологію збору та обліку податків від платників у режимі реального часу. Головним досягненням казначейської системи є формування та одержання звітності всіма зацікавленими сторонами у виконанні доходної частини бюджетів. При цьому вся звітність носить об'єктивний, достовірний та своєчасний характер.

Сьогодні роль казначейства у виконанні бюджетів за доходами – це збір, розщеплення, перерахування за призначенням

доходів згідно з нормативними актами, що регламентують бюджетний процес, і формування необхідної та різнобічної звітності. Облік сплати податків у розрізі платників – функція Державної податкової адміністрації (ДПА). До територіальних ДПА щоденно засобами електронного зв'язку передаються технологічні файли так звані @В, реєстри надходжень до відповідних бюджетів спеціального формату, в яких зазначаються всі реквізити податкового платежу: рахунок платника, рахунок одержувача, назва платника та одержувача, призначення платежу, МФО банків платника та одержувача та інше. На підставі цих звітів у програмному забезпеченні територіальних податкових інспекцій всі надходження розносяться на особові рахунки платників. Але якщо в органах казначейства відображається інформація про реальні грошові потоки, то на рівні органів ДПА – це інформаційні потоки, які іноді через помилки спеціалістів податкових установ і органів місцевого самоврядування або інших чинників не збігаються. Внаслідок цього зведені звіти за доходами в УДК не відповідають податковим звітам.

8.1.2. Механізми реалізації інформаційної технології казначейського виконання бюджетів

Усі інформаційні потоки ДКУ поділяються на дві великі групи: грошові і негрошові (інформаційні).

Грошові інформаційні потоки поділяються на такі підгрупи:

- грошові інформаційні потоки за доходами бюджетів усіх рівнів;
- грошові інформаційні потоки за видатками бюджетів усіх рівнів;

Негрошові інформаційні потоки поділяються на такі підгрупи:

- нормативно-довідкова інформація;
- планові показники;
- зобов'язання;
- звіти про виконання бюджетів усіх рівнів.

Рух цих потоків реалізовано в автоматизованій системі «Казна».

Автоматизована система казначейського виконання бюджету (АС «Казна») складається з двох підсистем:

- 1) Автоматизованої підсистеми операційного дня банку (ОДБ) (розрахункової палати – РП) з автоматизованим модулем

обліку та виконання бюджетів усіх рівнів за доходами (АС «Казна-Доходи»).

2) Автоматизованої підсистеми виконання бюджету за видатками бюджетів усіх рівнів (АС «Казна-Видатки»).

АС «Казна-Доходи» за допомогою спеціальної функції «Розмежування та акумуляція» та проведення трансакцій, які містять і прості типи бухгалтерських операцій, і складні, дала можливість:

— розподілити всі надходження від платників на два потоки: доходи державного бюджету та доходи місцевих бюджетів у розрізі фондів – загального та спеціального, тобто реалізувати всі вимоги Плану рахунків бухгалтерського обліку казначейства до структури рахунків, їх побудови, характеристики та призначення;

— розподіляти кошти згідно з чинним законодавством між різними бюджетами, фондами бюджетів, рівнями бюджетів та одержувачами коштів за допомогою специфічних модулів системи, тобто у виконанні державного та місцевих бюджетів за доходами дотримуватися вимог Закону про Державний бюджет України на поточний рік, Бюджетного кодексу, рішень сесій місцевих рад;

— своєчасно, день у день, перераховувати всі надходження за призначенням;

— одержувати своєчасну, оперативну та достовірну звітність про виконання бюджетів усіх рівнів, яка базується на веденні бухгалтерського, бюджетного, управлінського та позабалансового обліку.

На рис. 8.1.5 наведено схему грошових інформаційних потоків у казначейському виконанні бюджету за доходами, з якої видно, що за такої організації грошових потоків дотримується головний принцип казначейського виконання бюджету – єдність каси. Єдність каси в системі притаманна і державному бюджету, і всім місцевим бюджетам.

У казначейському виконанні бюджетів усіх рівнів за доходами негрошові інформаційні потоки існують тільки у вигляді відповідних звітних даних про виконання бюджетів і відповідної нормативно-довідкової інформації. Цього вдалося досягти завдяки спеціальному підходу до структури дохідного рахунку.

Платники податків сплачують платежі до бюджету через установи банків, у яких вони обслуговуються. Банк платника перераховує грошові кошти через СЕП НБУ на рахунки, відкриті в обласному управлінні Державного казначейства України в розрізі районів і кодів бюджетної класифікації доходів.

Кошти від платників податків і зборів надходять на:

а) рахунки до розмежування, відкриті за балансовими рахунками 3311, 3131, 3411, якщо ці податки згідно з чинним законодавством підлягають розподілу між державним і місцевим бюджетами, загальним і спеціальним фондами державного бюджету або між державним бюджетом і позабюджетними цільовими фондами чи іншими одержувачами відповідно;

б) рахунки для прямого зарахування, відкриті за балансовими рахунками 3111, 3121, 3113, 3123.

У системі «Казна-Доходи» відбувається процес розщеплення надходжень згідно зі схемами розмежування, у яких зазначаються номери рахунків одержувачів, коефіцієнти розщеплення та призначення платежу. Після розщеплення кошти в частині, належній державному бюджету, надходять на рахунки, відкриті за балансовими рахунками 3111, 3122, які мають однаковий символ звітності з рахунком до розмежування, та наростаючим підсумком відображаються на рахунках 6 класу. Рахунки після розмежування заблоковані до надходжень від платників. Таким чином, всі надходження і до розмежування, і після знаходять своє відображення на грошових рахунках 3 і 6 класів бюджетного обліку, на базі якого формуються звіти про виконання державного та місцевих бюджетів за доходами.



Рис. 8.1.5. Схема казначейського виконання державного бюджету за доходами

Усі доходи, що надійшли за день на рахунки державного бюджету, підлягають обов'язковій акумуляції на котлові рахунки, відкриті за балансовими рахунками 3112, 3122, з яких в автоматичному режимі кошти перераховуються до Державного казначейства України на котлові рахунки 3112, 3122, відкриті в розрізі обласних управлінь. У перерахуванні коштів державного бюджету на центральний рівень інформація про кошти передані знаходить своє відображення на рахунках 8 класу управлінського обліку.

У разі повернення надмірно та/або помилково сплачених коштів платникам повернення відбувається з тих самих рахунків, на які платник сплачував ці кошти. Якщо повернення відбувається з рахунку до розмежування, автоматично формуються платіжні документи на підкріплення з тих рахунків, на які цей податок розмежовувався у відповідних пропорціях. Тобто під час повернення коштів процес відбувається у протилежному напрямі від розщеплення та акумуляції цього податку. У разі недостатності коштів для повернення в цілому по області надається підкріплення з Державного казначейства

України на котлові рахунки. В одержанні Державним казначейством України доходів від обласних управлінь кошти зараховуються також на котлові рахунки, відкриті за балансовими рахунками 3112, 3122, але відкриті в розрізі областей, водночас інформація про ці кошти відображається на рахунках 8 класу як кошти отримані. Таким чином досягається подвійний контроль за отриманими доходами державного бюджету, а саме: залишки на рахунках 6 класу з державного бюджету на рівні обласного управління повинні дорівнювати залишкам на рахунках 8 класу як кошти передані, і відповідно на рахунках 8 класу Держказначейства як кошти отримані.

Після одержання доходів від управлінь на центральному рівні відбувається розподіл асигнувань між областями на проведення видатків розпорядників коштів державного бюджету.

На рис. 8.1.6 наведено схему руху коштів на рахунках, що належать місцевим бюджетам у частині доходів. Принцип розщеплення та акумуляції коштів у виконанні місцевих бюджетів майже такий, як і в попередній схемі. Відмінність полягає, по-перше, у використанні інших балансових рахунків, а по-друге, кошти, акумульовані на транзитні рахунки загального та спеціального фондів місцевих бюджетів, залишаються на них, і вже з цих рахунків проводиться розподіл асигнувань згідно з реєстрами головних розпорядників коштів місцевих бюджетів.

Транзитних рахунків для акумуляції коштів загального фонду місцевих бюджетів відкривається на кожний місцевий бюджет мінімум два: перший – для відрахування в автоматизованому режимі міжбюджетних трансфертів, другий – основний котловий рахунок. Більшість котлових рахунків може бути обумовлена особливостями виконання місцевих бюджетів за доходами. Транзитні рахунки для акумуляції коштів спеціального фонду місцевих бюджетів відкриваються в розрізі місцевих бюджетів і видів надходжень.



Рис. 8.1.6. Схема казначейського виконання місцевих бюджетів за доходами

Механізм реалізації виконання бюджетів усіх рівнів за видатками реалізовано з допомогою АС «Казна-Видатки». Для проведення видатків з державного бюджету з центрального рівня (рис. 8.1.7, 8.1.8) відкриваються транзитні рахунки за балансовим рахунком 3891. На них же надходять кошти і за «безгрошовими» реєстрами, коли кошти залучаються з єдиного казначейського рахунку області. Транзитні рахунки відкриваються в розрізі видів коштів державного бюджету. Завдяки впровадженню в дію цих рахунків є можливість відстежити загальну суму проведеного фінансування та суму нерозподілених видатків державного бюджету. З транзитних рахунків кошти згідно з реєстрами Держказначейства можуть розподілятися між особовими рахунками розпорядників коштів, які відкриваються за балансовим рахунком 3511 або прямо між реєстраційними рахунками розпорядників коштів, відкритими за балансовим рахунком 3521. У першому випадку розпорядник вищого ступеня, якому надійшли кошти, повинен надати до казначейства розподіл коштів між своїми підлеглими установами, тобто кошти

з рахунку, відкритого за балансовим рахунком 3511 розподіляються між рахунками, відкритими за балансовим рахунком 3521. Для проведення видатків бюджетною установою кошти повинні перебувати на рахунку 3521, відкритому на її ім'я. За такої схеми розподілу коштів державного бюджету на обласному рівні чітко видно загальну суму коштів, що надійшла до області на фінансування видатків, суму проведених видатків, суму нерозподілених видатків (залишки на рахунках, відкритих за балансовими рахунками 3891, 3511, 3521). А за допомогою ведення складних трансакцій є можливість контролювати виконання планових показників у розрізі установ і фондів, а саме: кошторисів, планів асигнувань, щомісячного розпису видатків та ін.

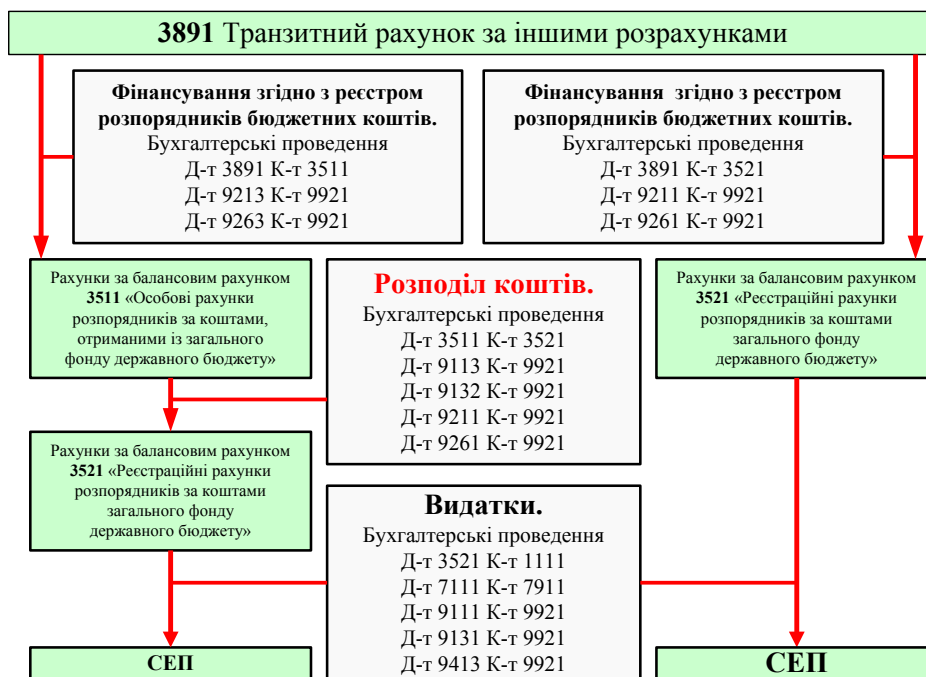


Рис. 8.1.7. Схема виконання загального фонду державного бюджету за видатками

Відмінність схеми виконання спеціального фонду державного бюджету за видатками полягає лише у використанні інших балансових рахунків, на яких обліковуються кошти спеціального фонду.

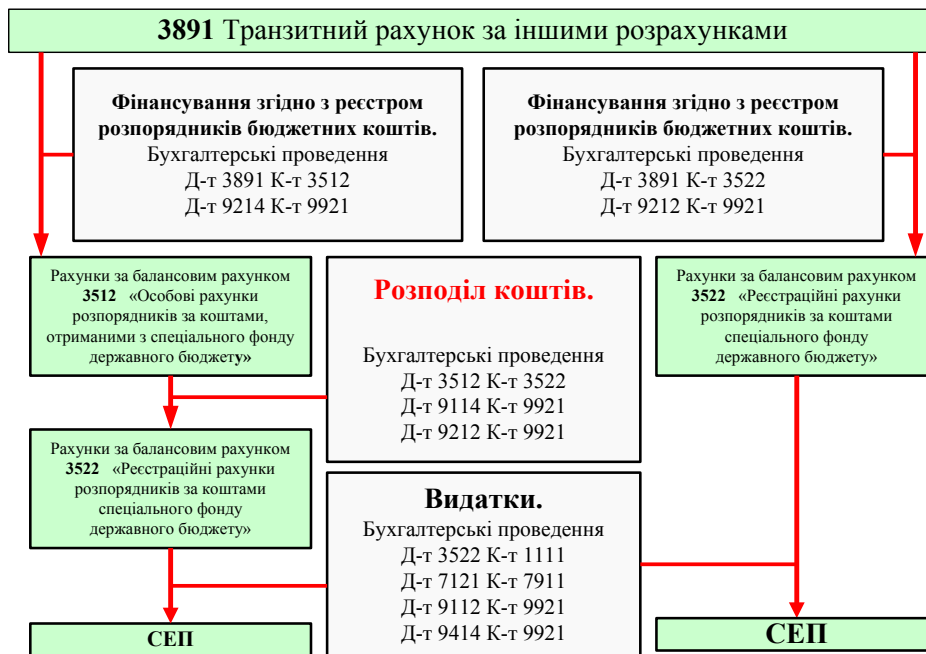


Рис. 8.1.8. Схема виконання спеціального фонду державного бюджету за видатками

Виконання місцевих бюджетів за видатками (рис. 8.1.9, 8.1.10) проходить на обласному рівні, а отже, в оперативнішому темпі. Щодня після одержання виписки з транзитних рахунків, відкритих за балансовими рахунками 3142, 3152 за попередній день, головні розпорядники коштів (фінансові управління) надають до казначейства реєстр для перерахування коштів. Кошти з рахунку 3142 можуть розподілятися, як і в випадку з державним бюджетом, між особовими рахунками розпорядників вищого ступеня 3531 або між реєстраційними рахунками розпорядників коштів 3541, з яких проводяться видатки бюджетних установ. Видатки, які проводяться в терміновому порядку замкнутими схемами, наприклад, субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам, можуть проводитися в той же день, коли надійшли відповідні доходи. Завдяки взаємодії двох систем АС «Казна-Видатки» та АС «Казна-Доходи» досягається зарахування доходів, їх акумуляція та проведення розподілу коштів за день.

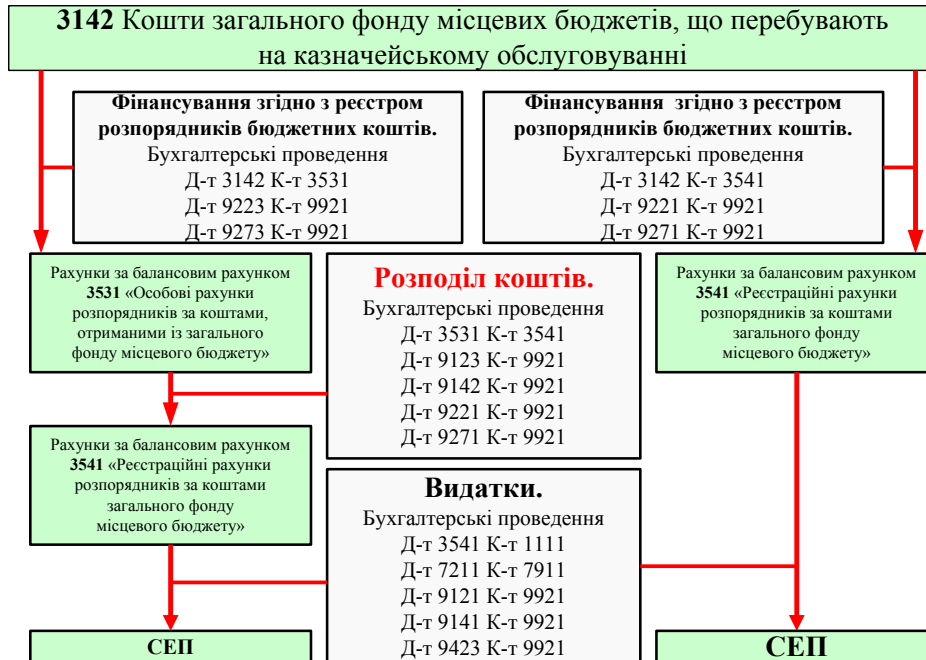


Рис. 8.1.9. Схема виконання загального фонду місцевого бюджету за видатками

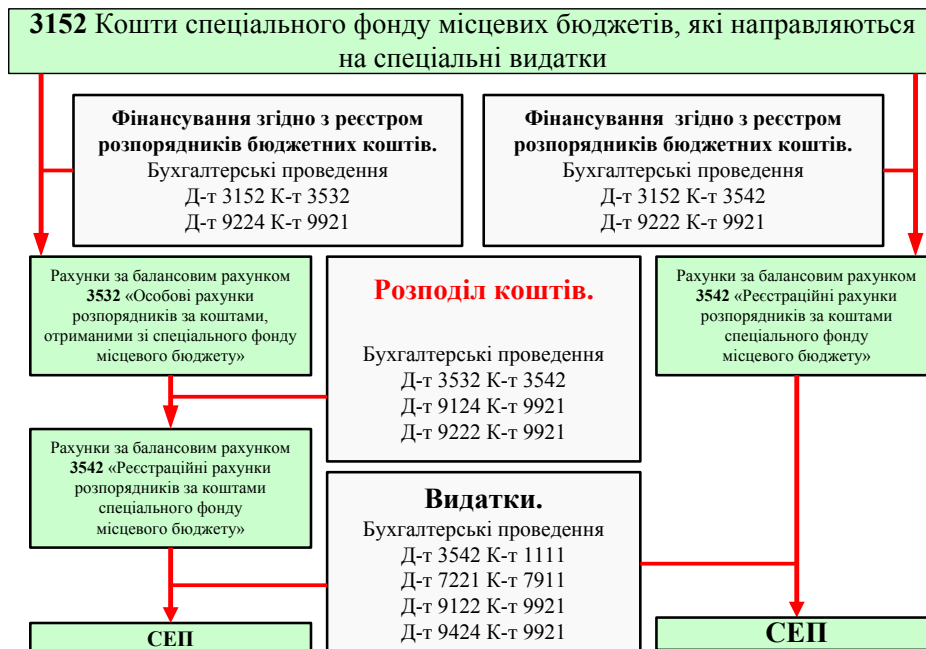


Рис. 8.1.10. Схема виконання спеціального фонду місцевого бюджету за видатками

Виконання державного бюджету за видатками потребує подальшого вдосконалення в сенсі підвищення оперативності управління коштами та більшої прозорості державного бюджету на цент-ральному рівні. Однією з умов МБРР є створення функціональнішого єдиного казначейського рахунку та єдиної внутрішньої платіжної системи казначейства.

Тому в перспективі ставиться завдання переходу казначейства спочатку на четверту банківську модель обслуговування, а потім – на третю.

На сьогодні кожне обласне управління казначейства та Держказначейство мають свій МФО, кореспондентський рахунок у територіальному управлінні НБУ та обмінюються платежами завдяки СЕП НБУ.

За четвертої банківської моделі обслуговування управління Державного казначейства обслуговуватимуться на технічних кореспондентських рахунках, відкритих у територіальних відділеннях НБУ, з повним їх контролем та управлінням на рівні Держказначейства. Технологічну схему виконання бюджетів за 4 моделі наведено на рис. 8.1.11.

Підприємства й організації сплачують податки через установи банків, у яких вони обслуговуються. Банк платника перераховує кошти через СЕП до відповідного управління казначейства. У Розрахунковій палаті Державного казначейства України та НБУ відкриваються відповідні кореспондентські рахунки та технологічні кореспондентські рахунки, які відкриваються в обласних відділеннях НБУ та управліннях Державного казначейства. Тобто кожному управлінню Держказначейства відкривається технічний коррахунок у відповідному обласному відділенні НБУ.

В управліннях Державного казначейства здійснюється управління доходами та видатками бюджетів. Спочатку доходи та суми, належні розпорядникам коштів, зараховуються за допомогою АС «Казна-Доходи» на рахунки відповідних бюджетів, державних фондів, інших підприємств, одержувачів коштів з бюджетів, відкриті у розрізі податків та територій і через систему «клієнт – банк» ОДБ банку УДК перераховуються у відділення чи районні відділення Держказначейства.

Робота цієї моделі базується на понятті «віртуального регіону», що тлумачиться як умовне об'єднання всіх філій і установ

певного банку в межах регіону, де розташована РРП. Головна ідея моделі полягає в тому, щоб у РРП регіону, де є Держказначейство, опрацьовувати дані про платежі всіх його управлінь, незалежно від їх фактичного місцезнаходження. Тобто умовно переводити їх до РРП, де є Державне казначейство. Останнє може за правилами «першої» моделі встановлювати ліміти для своїх управлінь і отримувати для контролю відповідні дані.

За такого підходу всередині «віртуального регіону» збільшуються потоки інформації, завантаження каналів зв'язку і СЕП НБУ, оскільки створюються додаткові файли для філій, розташованих не в регіоні розташування Державного казначейства.

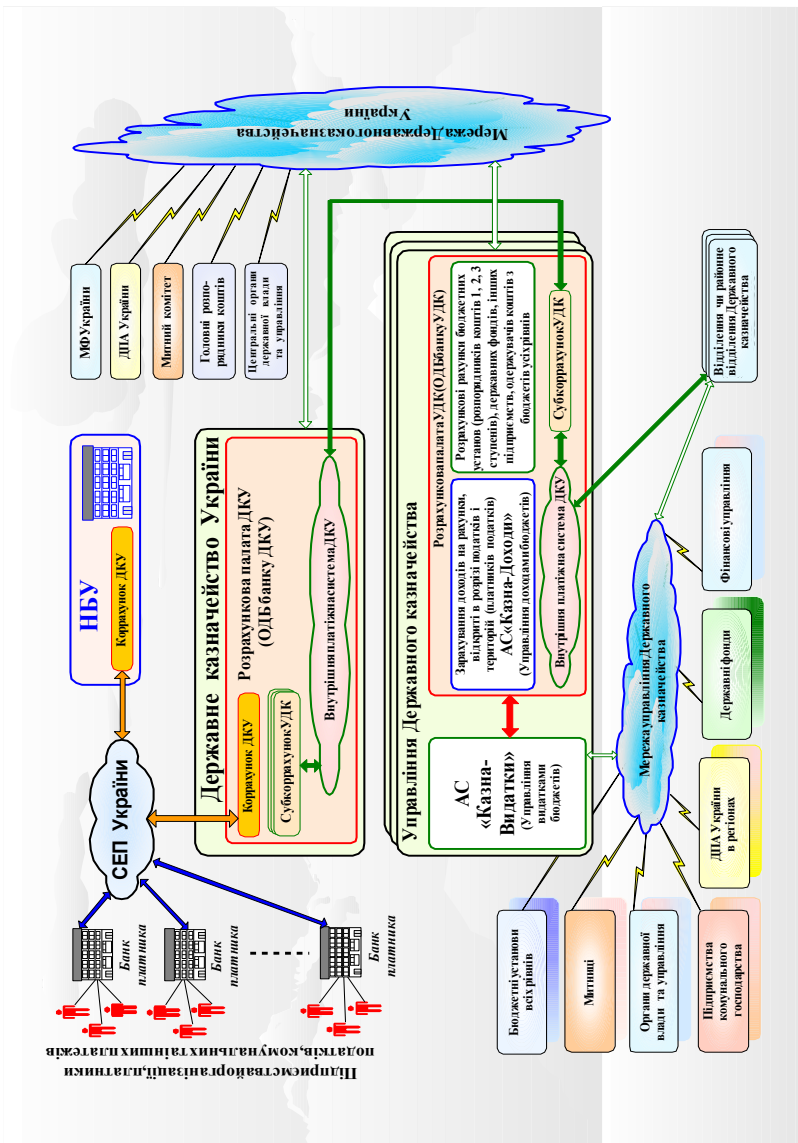


Рис. 8.1.12. Технологічна схема виконання бюджетів (третя модель)

Державне казначейство України відкриває відповідний єдиний коррахунок у НБУ. У Розрахунковій палаті ДКУ через внутрішню платіжну систему відкривається субкореспондентський рахунок кожному управлінню Держказначейства.

Усі управління казначейства взаємодіють із СЕП через АРМ-3 НБУ, встановлений у казначействі. Отже, платежі між управліннями не відображаються в СЕП, а взаємодія Держказначейства та управлінь відбувається в кілька етапів:

1) Управління доставляють свої платіжні документи до казначейства (каналами зв'язку – у формі електронних документів).

2) Державне казначейство України групує документи, які надійшли до нього від управлінь, поділяючи їх на групи «міжфілійні платежі» та «інші».

3) Документи «інші», тобто ті, одержувачами яких є інші банки, у РП Держказначейства оформляються як файл початкових платежів (тип А) і відправляються до СЕП через АРМ-3 НБУ, встановлений у казначействі.

Аналогічно всі платежі інших банків до Держказначейства та його управлінь надходять від СЕП до АРМ-3 НБУ, встановлений у казначействі, у вигляді файлів зворотних платежів (файл типу В). Розподіл і групування отриманих документів по управліннях і їх доставка реалізується засобами Державного казначейства України.

Отже, за такою технологією СЕП приймає пакети початкових платежів лише від казначейства і надсилає пакети зворотних платежів лише на казначейство, управління не мають безпосереднього зв'язку із СЕП, оскільки не оснащені АРМ-3 НБУ, хоча можуть мати абонентський пункт СЕП НБУ. Всі звітні повідомлення СЕП також формуються і подаються лише для Держказначейства.

Вони містять дані про всі платежі, проведені Державним казначейством і його управліннями через СЕП.

Третю модель виконання бюджетів можна подати так:

1) Державне казначейство є в регіоні Р1, управління є в регіонах Рі, де $i = 1, 2, 3$ і т.д.

2) Для Державного казначейства і всіх управлінь існують свої МФО.

3) Для Державного казначейства існує:

- коррахунок у регіональному управлінні НБУ регіону Р1;
- технічний коррахунок у РРП регіону Р1;
- Держказначейство має програмно-технічний комплекс АРМ-3 НБУ.

4) Для всіх управлінь виконуються умови:

— управління не мають коррахунку в регіональному управлінні НБУ;

— управління не мають технічних коррахунків у РРП регіонального управління НБУ;

— управління не мають АРМ-3 НБУ.

Субрахунки управлінь у Держказначействі ведуться засобами його ОДБ. Управління мають власний МФО і занесені до

списку учасників платежів. Казначейство має АРМ-3 НБУ і через нього виконуються міжбанківські платежі – і його власні, і управлінні.

Особливість формування файлів СЕП за третьою моделлю полягає в тому, що навантаження на АРМ-3 у Державному казначействі тут значно більше. Через це доводиться висувати деякі особливі вимоги до організації його роботи. Наприклад, для зв'язку казначейства з РРП використовуються, зазвичай, виділені канали зв'язку тощо.

Очевидно, фінансові ресурси, які перебувають в управлінні Держказначейства, не обмежуються коштами, що перебувають у певний момент на основному бюджетному рахунку головного розпорядника кредитів. Активи мають мінімум:

- увесь обсяг бюджетних коштів на всіх бюджетних рахунках усіх розпорядників кредитів та одержувачів;
- залишки на рахунках позабюджетних фондів;
- залишки на розрахункових рахунках житлово-комунальних та інших державних підприємств.

Обсяг цих активів коливається в межах 200–300% суми середнього залишку на рахунку головного розпорядника кредитів. Таким чином, централізація й оперативність управління коштами великою мірою обумовлюють ефективність державної фінансової політики, яку проводить Державне казначейство України в цілому.

Створення системи казначейства та її подальший розвиток передусім дає змогу поліпшити ефективність управління державними фінансами. За її допомогою держава досягає:

1) Централізації інформації про платежі (а також інформації про кредиторську і дебіторську заборгованість) бюджетних установ. Збір цієї інформації проходить не опосередковано у вигляді надання різних звітів, а безпосередньо у проведенні платежів кожною установою – у режимі реального часу. Платіжний документ бюджетної установи-одержувача міститиме всю необхідну для збору і контролю інформацію.

2) Централізації «живих» коштів бюджету в рамках бюджетної сфери, незалежно від їх місцезнаходження.

3) Відмови від нецільового витрачання коштів на етапі проведення платіжного доручення бюджетної установи, а не виявлення цього факту на етапі подальших звітів і ревізій.

4) Технології, закладені в АС «Казна», повинні призвести до стану, за якого інформація про використання бюджетних коштів консолідуватиметься в єдиній базі, доступній для перегляду і

управління нею відповідно до прийнятої в структурі ДКУ ієрархії. Для централізації і збільшення оборотності фінансових ресурсів бюджетної сфери весь «пробіг» коштів до одержувачів має проходити в режимі реального часу.

8.1.3. Захист фінансової інформації у казначейському виконанні бюджетів

Головна тенденція, що характеризує розвиток сучасних інформаційних технологій, – зростання кількості комп'ютерних злочинів і пов'язаних з ними викрадень конфіденційної фінансової інформації, та збитків, зумовлених цими фактами.

Причин активізації комп'ютерних злочинів і пов'язаних з ними фінансових втрат досить багато. Найсуттєвіші з них такі:

а) перехід від традиційної «паперової» технології зберігання та передачі даних до електронної і недостатній розвиток технологій захисту інформації в цих системах;

б) об'єднання обчислювальних систем, створення глобальних мереж і розширення доступу до інформаційних ресурсів;

в) ускладнення програмних засобів і пов'язане з цим зменшення їхньої надійності.

Державні органи не в змозі ефективно виконувати свої функції без створення відповідних умов для надійного функціонування системи захисту власної інформації.

У сучасних умовах складно визначити систему дій, необхідну для захисту певних конфіденційних відомостей. Здебільшого керівники йдуть шляхом створення власних охоронних служб, ігноруючи питання інформаційної безпеки. Негативну роль тут відіграють і деякі засоби масової інформації, публікуючи «панічні» статті про стан справ із захистом інформації. Такі матеріали формують у читачів уявлення про неможливість у сучасних умовах забезпечити надійний і достатній рівень захисту інформації.

Аналіз технічних і програмних можливостей захисту інформації в сучасних комп'ютерних системах показує, що створення ефективної системи захисту інформації в системі Державного казначейства України цілком можливе. Для досягнення цієї мети необхідно передусім комплексно підійти до вирішення зазначених завдань.

Інформація як об'єкт захисту

Українським законодавством визначено, що інформаційні ресурси підлягають обов'язковому обліку і захисту, як і будь-яке матеріальне майно. Власникові надається право самостійно в межах своєї компетенції встановлювати режим захисту інформаційних ресурсів і доступу до них.

Законодавство також встановлює, що «конфіденційною інформацією вважається така документована інформація, доступ до якої обмежується відповідно до законодавства України». Закон «Про банки і банківську діяльність в Україні» обмежує доступ до відомостей про операції, рахунки та внески клієнтів і кореспондентів банків.

Проте не до всіх конфіденційних даних застосовується пряма норма. Іноді законодавчо визначаються тільки ознаки, яким повинні відповідати ці відомості. Це, зокрема, стосується службової і комерційної таємниці.

На сьогодні немає певної універсальної методики, яка дозволяла б чітко визначити рівень конфіденційності та таємності інформації.

Організація захисту інформації

Окремий розділ закону «Про комерційну таємницю» присвячено організації захисту комерційної інформації. У ньому визначено необхідний комплекс заходів для її захисту:

- встановлення особливого режиму конфіденційності;
- обмеження доступу до конфіденційної інформації;
- використання організаційних і технічних засобів захисту інформації;
- здійснення контролю за дотриманням встановленого режиму конфіденційності.

Зміст конкретних заходів із захисту інформації для кожного окремо взятого державного органу, відповідно до законодавства України, функціонального призначення відомства та рівня його доступу до фінансової інформації визначається вимогами до особливостей функціонування інформаційної системи в розрізі різних державних відомств.

Із входженням Державного казначейства до системи електронних платежів НБУ виникла потреба в захисті казначейської інформації РП Державного казначейства згідно з чинним законодавством України та нормативними документами НБУ.

Складники АС «Казна» – АС «Казна-Видатки», АС «Казна-Доходи», АС «Казна-Видатки-Центр», АС «Казна-Мережа» та ін. – мають суто обліковий характер і не містять секретної інформації, навіть в обліку фінансування силових структур, оскільки працюють не з конфіденційними даними силової структури, а з їхньою легендою.

Стикування даних силової структури та її легенди здійснюється спеціальними підрозділами казначейства в режимних приміщеннях на комп'ютерній техніці, ізольованій від усіх комунікацій.

АС «Казна» і її складники відповідають чинному законодавству України і нормативним документам Державного казначейства України, які регламентують захист інформації.

В АС «Казна-Видатки», АС «Казна-Видатки-Центр», АС «Казна-Мережа» та ін. сервери баз даних (БД) розміщуються у серверних кімнатах і фізично розділені з серверами АС «Казна-Доходи», яка взаємодіє з СЕП. Тобто розрахункові палати (РП) Держказначейства України, які виконують банківські функції, мають свою локальну обчислювальну мережу (ЛОМ) і свою серверну кімнату.

АС «Казна-Видатки», АС «Казна-Видатки-Центр», АС «Казна-Мережа» та ін. побудовані за так званою Web-технологією і забезпечуються захистом від несанкціонованого доступу до серверів БД.

Вибір Web-технологій для реалізації АС «Казна-Видатки», АС «Казна-Видатки-Центр», АС «Казна-Мережа» та ін. обумовлений передусім вимогами до унеможливлення несанкціонованого доступу до інформації.

Прикладне програмне забезпечення АС «Казна» оснащено системою аудиту користувачів, що містить засоби протоколювання їхньої роботи. Застосування Web-технологій дозволило відділити БД серверу від безпосередніх користувачів. Доступ до серверів БД мають тільки адміністратори і технологи АС «Казна».

Захист АС «Казна» базується на таких програмно-технічних засобах захисту інформації від несанкціонованого доступу:

- а) протокол Secure Socket Layer (SSL) 128 біт;
- б) Firewall (FW), що діє як віртуальна цегляна стіна, яка забезпечує фізичне і логічне розділення внутрішньої (захищеної) і зовнішньої (загальнодоступної) мереж;
- в) віртуальні приватні мережі (VPN), які забезпечують необхідний захист мережі Державного казначейства, включаючи

периметр між приватною мережею (Intranet) та Internet і мережами УДК та його відділень;

г) ідентифікація користувача за логіном і паролем;

г) визначення переліку виконуваних функцій в АС «Казна» за логіном і паролем.

Розглянемо базові засоби захисту інформації в АС «Казна».

Протокол Secure Socket Layer (SSL)

Головне призначення SSL-протоколу – забезпечення приватного і надійного способу обміну інформацією між УДК і його відділеннями. Протокол реалізується у вигляді двошарового (багатошарового) середовища, спеціально призначеного для безпечного перенесення секретної інформації через незасекречені (публічні) канали зв'язку.

Традиційні вимоги до систем захисту інформації полягають у забезпеченні:

— автентифікації (підтвердження справжності) взаємодіючих сторін;

— конфіденційності інформації, що передається;

— цілісності інформації, що передається.

У контексті розробки систем захисту інформаційної взаємодії в середовищі «клієнт–сервер» ці вимоги інтерпретуються таким чином:

а) користувач, підключаючись до серверу, повинен бути впевнений, що він обмінюється інформацією не з підставним сервером, а саме з тим, який йому потрібен; сервер надійно ідентифікує клієнта, не обмежуючись паролем захистом;

б) після встановлення зв'язку між сервером і клієнтом весь інформаційний потік між ними повинен бути захищений від несанкціонованого доступу;

в) обмінюючись інформацією, сторони повинні бути впевнені у відсутності випадкових або умисних спотворень під час її передачі.

На сьогодні протокол SSL є найпоширенішим протоколом захисту інформації в Intranet/Internet, який забезпечує конфіденційність і цілісність інформаційної взаємодії між Web-додатками. У багаторівневій ієрархії протоколів він посідає місце між надійним транспортним протоколом і протоколами прикладного рівня. Незалежність від протоколів прикладного рівня надає можливість використання SSL для захисту цілої низки додатків, побудованих за технологією «клієнт–сервер» (зокрема HTTP, FTP, Telnet та ін.).

Протокол SSL дозволяє серверу і клієнту перед початком інформаційної взаємодії автентифікувати один одного, погодити алгоритм шифрування і сформувати загальні криптографічні ключі.

Конфіденційність інформації, що передається через встановлене захищене з'єднання, забезпечується шляхом шифрування потоку даних на сформованому загальному ключі з використанням симетричних криптографічних алгоритмів, а контроль за цілісністю блоків даних, що передаються, – за рахунок використання так званих кодів автентифікації повідомлень (Message Autentification Code – MAC), які обчислюються за допомогою хеш-функцій.

Протокол SSL містить два етапи взаємодії сторін захищеного з'єднання:

- встановлення SSL-сесії;
- захист потоку даних.

1) На етапі встановлення SSL-сесії здійснюється автентифікація серверу і клієнта. Сторони домовляються про криптографічні алгоритми, що використовуються, і формують загальний «секрет», на основі якого створюються загальні сеансові ключі для подальшого захисту з'єднання.

Цей етап називають також процедурою рукоштовування. За встановлення повторних з'єднань між клієнтом і сервером сторони можуть, за взаємною згодою, формувати нові сеансові ключі на основі старого загального «секрету» (ця процедура називається продовженням SSL-сесії).

2) На другому етапі (захист потоку даних) інформаційні повідомлення прикладного рівня поділяються на блоки, для кожного блоку обчислюється MAC, потім дані шифруються і відправляються стороні, що приймає. Сторона, що приймає, здійснює дешифрування, перевірку MAC, збір повідомлень, передачу їх для використання.

Реалізована версія протоколу SSL передбачає використання різних криптографічних алгоритмів. На етапі рукоштовування для автентифікації і формування загальних секретних сеансових ключів використовується двоключова криптосистема RSA.

Для шифрування потоку даних можуть бути використані алгоритми RC2 (довжина ключа 128 біт), RC4 (128 біт), IDEA (128 біт), DES (56 біт), потрійний DES (168 біт), ГОСТ 28147-89/3/4 (256 біт) та ін. Обчислення MAC здійснюється за алгоритмом MD5 і ГОСТ 28147-89/5.

Відповідно до процедури автентифікації, що використовується протоколом SSL, у кожній автентифікованій стороні (серверу або клієнта) передбачається наявність пари ключів – секретного і відкритого. Секретний ключ повинен бути доступний тільки самому власнику і зберігатися в таємниці, а

відкритий ключ повинен бути відомий тій стороні, яка виконує процедуру автентифікації. Відкритий ключ може поширюватися тільки у складі сертифікатів, виданих Сертифікаційними Авторитетами (CA).

Сертифікат – це блок даних, що містить таку інформацію:

- ім'я CA;
- унікальне ім'я власника сертифіката;
- відкритий ключ власника сертифіката;
- серійний номер сертифіката;
- період дії сертифіката;
- ідентифікатор і параметри криптографічних алгоритмів;
- цифровий підпис CA.

Цифровий підпис CA у складі сертифіката забезпечує достовірність і однозначність відповідності відкритого ключа і його власника.

Сертифікаційний Авторитет виконує роль нотаріуса, який посвідчує автентичність відкритих ключів, що дає змогу їхнім власникам користуватися послугами захищеної взаємодії без попередньої особистої зустрічі. Захищені цифровим підписом CA сертифікати користувачів можуть поширюватися вільно, без небезпеки спотворення або підміни.

Щоб мати нагоду перевірити цілісність будь-якого сертифіката, кожний користувач криптосистеми повинен одержати відкритий ключ CA.

До складу АС «Казна» входить власний сервер сертифікатів – CA.

Система забезпечення фізичного й логічного розділення внутрішньої та зовнішньої мережі Firewall (FW)

Ізолюючи комп'ютери і мережі від несанкціонованого доступу й автоматично протоколюючи всі спроби з'єднання, Firewall забезпечує можливість визначати і підтримувати рівень захисту, необхідний для Державного казначейства України.

Основні функції:

1) Firewall функціонує як Проху-сервер, який досліджує всі спроби вхідних і вихідних TCP/IP-з'єднань і визначає, наскільки вони безпечні.

2) Для стандартних протоколів FW досліджується інформація на предмет порушення системи безпеки.

3) FW ефективно приховує організацію внутрішньої мережі і мережні адреси від публічного перегляду. Деякі або всі адреси можна зробити видимими.

4) FW дозволяє або забороняє будь-яку спробу з'єднання, ґрунтуючись на певних правилах авторизації і методах розпізнавання.

5) FW захищає від різних типів загроз мережного рівня, таких як підміна IP-адресу або атак на основі фрагментації.

6) Вибірково або на основі конфігурації FW дозволяє підключатися клієнтам з іншого боку Firewall до локальних сайтів прозоро і непомітно. З'єднання відбуваються безпосередньо з комп'ютерами клієнтів, і внутрішній сервер знає адреси цих клієнтів.

7) FW здатна переадресовувати деякі підключення з одного комп'ютера на інший.

8) FW здатна відстежувати великі обсяги інформації, включаючи статистику підключень, кількість спроб підключення, розмір трафіку й інші характеристики.

9) FW може автоматично попереджати про те, що рівень доступу до певних серверів мережі підозріло високий або про інші подібні події.

10) FW має всеосяжну гібридну архітектуру, що забезпечує одночасну швидкодію і безпеку.

11) FW забезпечує автоматичне чи на вимогу посилення політики безпеки для зменшення ризику і вразливості.

12) Сильні альтернативні методи ідентифікації користувачів, такі як протоколи TACACS+, Radius або протоколи інших фірм, забезпечують гнучкість у використанні існуючих баз даних.

13) Сертифікація ICSA гарантує дотримання існуючих вимог безпеки.

Віртуальні приватні мережі (VPN) захисту мережі

УДК

та його відділень

Розглянемо ключові особливості цієї системи.

Автоматичне блокування порту. Коли TCP або UDP запускається, він повідомляє Firewall про те, які порти прослуховуються. Тільки ці порти можуть одержувати вхідні пакети. Це захищає від неправильної конфігурації компонентів операційної системи адміністратором.

Графічно конфігурована DNS, що входить до складу Firewall, захищає від ідентифікації внутрішні хости і приховує топологію внутрішніх захищених мереж від зовнішнього світу. DNS є одним з найважливіх аспектів у конфігуруванні структури системи безпеки.

Сервер додатків SMTP. Безпечний графічно конфігурований сервер SMTP полегшує адаптацію поштової системи до виконання нею своїх функцій. Він запобігає заснованому на SMTP несанкціонованому доступу до БД. Щоб задіяти поштову систему, необхідно зазначити, які внутрішні і зовнішні поштові системи використовуватимуться на поштових серверах і який режим доставки буде задіяно. SMTP-сервер автоматизує більшість дій з генерації правил і переадресації сервісів.

Автоматичний контроль діяльності, що підлягає перевірці. Firewall проглядає всі з'єднання, що проходять через неї. Підозріла діяльність контролюється за допомогою порогів використання (thresholds). Якщо підключень відбувається більше ніж певна кількість разів у відведений період, то це може означати, що хакер намагається проникнути крізь захист. Система застосовує пороги використання на підставі «правило-за-правилом». За створення правил ви можете визначати пороги, ґрунтуючись на очікуваному рівні доступу.

Прозорий доступ Firewall може підтримувати прозоре з'єднання між зовнішніми і внутрішніми хостами і підмережами. Коли користувач звертається до ресурсу безпосередньо, він бачить фактичну адресу цього ресурсу. Ви можете конфігурувати систему так, щоб користувачі могли з'єднуватися через неї (керуючись існуючими правилами авторизації) в обох напрямках, не помічаючи присутності Firewall. Firewall підтримує два типи прозорості:

- прозорі сервери, адреси яких реєструються на Firewall;
- прозорі клієнти, адреси яких можна спостерігати через Firewall.

Прозорість підтримується і для TCP, і для UDP-з'єднань.

Переадресування сервісів. Як частину загального плану захисту можна приховувати ідентифікацію деяких внутрішніх хостів, водночас залишаючи користувачам доступ до інформації на цих хостах. Використовуючи перенаправлення сервісів, ви можете дозволити доступ до будь-якої інформації на будь-якому внутрішньому хості, залишаючи реальну IP-адресу невідомою для зовнішніх користувачів. Ця можливість доповнює функцію прозорості, даючи змогу

забезпечити ілюзію прозорості для зовнішніх хостів. Можна також застосовувати переадресування сервісів і для клієнтських адрес.

Контролювання спроб обману (spoof-checking) певних систем і підмереж. Firewall дає можливість пов'язувати зовнішні і внутрішні мережні об'єкти з певними мережними інтерфейсами. Це гарантує, що спроби підключення досягнуть системи за допомогою очікуваного мережного інтерфейсу. Спроби підключення від об'єкта з невизначеним інтерфейсом відкидаються як можливі спроби атак.

Безпечне тунелювання з Proxy. Технологія VPN дає можливість адміністраторам конфігурувати безпечні тунелі через публічну мережу. Мережний трафік у тунелі шифрується, і лише призначений одержувач може використовувати його. Тунельний трафік можна пропускати до сервісних додатків Firewall, де він може бути оброблений як прозоре з'єднання. Фактично тунелі, які використовують NAT (Network Address Translation), повинні використовувати повноваження сервісів. Це не тільки дає змогу трафіку бути захищеним тунельним кодуванням, а й забезпечує додатковий захист за рахунок фільтрації змісту, контролю за сеансом, ведення журналу подій і призначеної для користувача ідентифікації.

Фільтрація пакетів усередині безпечних тунелів. Фільтрація пакетів забезпечує додатковий рівень безпеки всередині безпечних тунелів, обмежуючи типи сервісів, дозволених всередині тунелів. Фільтри пакетів використовуються в безпечних тунелях, в основному як засіб забезпечення контролю за типом і напрямом дозволеного трафіку, коли рівень захисту, який забезпечується повноваженнями, не потрібен.

Фільтрація пакетів на інтерфейсах. Вхідні і вихідні фільтри пакетів можуть бути встановлені на кожний інтерфейс Firewall. Ця можливість дозволяє здійснювати розгалужений контроль над тим, що надходить і виходить з Firewall на дуже низькому рівні.

Сканування портів на інтерфейсах Firewall може бути конфігуровано так, щоб фіксувати в журналі всі спроби підключення до будь-якого з інтерфейсів або до невизначеного порту. Спроба використання всіх портів є загальною для всіх видів атак. Якщо була спроба сканування портів, то це обов'язково відобразиться в лог-файлі.

SYN Flood Protection. SYN Flooding може відбуватися за TCP/IP-з'єднань, коли брак ACK-відповідей призводить до появи

напіввідкритих з'єднань. Функція захисту від SYN Flooding скидає всі напіввідкриті підключення і від відомих, і від невідомих систем.

Проходження даних через Firewall

Абсолютний рівень безпеки для працюючої системи недосяжний. Проблеми починаються за дозволу максимального доступу до мережі ззовні без забезпечення необхідного рівня безпеки корпоративної мережі. Firewall забезпечує кілька шляхів доступу назовні і всередину мережі, зокрема такі:

Стандартні протоколи. Шлюз захисту йде з Proxies для багатьох загальних сервісів: HTTP, NNTP, RealMedia, SMTP, DNS, NTP, Gopher, CIFS, SQL*NET, H.323, PING, NetBIOS, datagram. Багато з цих Proxu мають спеціальний захист і особливості доступу. Наприклад, можна дозволити для FTP тільки отримання або тільки відправлення файлів.

Клієнтські протоколи GSP (Generic Service Passer). Більшість TCP і UDP протоколів, для яких Firewall не гарантує безпечних Proxu, можуть бути опрацьовані загальним Proxu, який називається Generic Service Passer (GSP). Як тільки протокол (стандартний або індивідуальний) ідентифікований і треба пройти через шлюз захисту, конфігуруються правила, що дають змогу працювати за цим протоколом.

Віртуальні приватні мережі (VPN – Virtual Private Networks). VPN може передавати трафік, використовуючи безпечні тунелі, через які можна підключатися до віддалених сайтів у межах віртуальної приватної мережі. У середині тунелів дані шифруються для забезпечення секретності інформації. У тунельних шлюзах дані розшифровуються і проходять через безпечні Proxu на предмет перевірки відповідності правилам.

Прискорювальний фільтр. Функція прискорювального фільтра дає змогу вибирати фільтр, через який проходять усі вхідні і вихідні пакети, що досягають будь-якого інтерфейсу міжмережного захисту. Прискорювальний фільтр працює як канал через Firewall. Він корисний у тих випадках, коли вам необхідно дозволити роботу через Firewall такого сервісу, який не може бути відпрацьований жодним з Proxu. Проте, якщо можливо, необхідно використовувати індивідуальні протоколи (generic service), а не прискорювальні фільтри. Прискорювальні фільтри не гарантують достатньої безпеки, оскільки вміст пакетів не перевіряється.

Елементи Firewall/VPN

Система може бути розділена на такі функціональні ділянки:

1) Система посилювання проглядає вхідні пакети і захищає від атак на основі фрагментації, IP Spoofing, SYN Flooding і т.п. На цьому рівні Firewall здійснює автоматичне блокування портів. Усі вхідні пакети повинні пройти цей перший рівень захисту, перш ніж потрапити в VPN, компоненти Proxu або опрацювання адрес.

2) VPN опрацьовує пакети для VPN-тунелів. Як тільки пакет був зашифрований або розшифрований, цей компонент відправляє пакет у стек TCP/IP.

3) Обхід повноважень відбувається, якщо пакет повинен бути відправлений без подальшої взаємодії з системою. Перегляд повноважень збільшує швидкість підключень, що не потребують взаємодії з прикладними Proxu.

4) Обробник IP-адреси визначає необхідність зміни адреси пакетів, перш ніж пакет буде переправлено на Proxu. Сервіс змінює пакети для архівування адреси і NAT.

5) Прикладні Proxu дозволяють і підтверджують автентичність прикладних запитів від клієнтів. Proxu одержують запити, які пройшли стек TCP/IP. Наприклад, FTP Proxu приймає ftp-запити, дозволяє і підтверджує автентичність кожного з них і виконує запити, використовуючи протокол FTP.

6) Контроль доступу проводить перевірку того, чи відповідає запит клієнта існуючим правилам авторизації. Також цей сервіс відповідає за управління і захист бази даних правил авторизації, відстеження активних підключень і використання фільтрів оцінки мережі.

7) Призначена для користувача авторизація проводить ідентифікацію користувачів за паролем і підтримує різні сторонні методи авторизації, такі як Defender, ACI, CRYPTOCARD, S/Key, Entrust, LDAP і NT Domain. Підтримується також проста схема авторизації на Firewall (звана gateway password) і будь-які Radius або TACACS сумісні продукти.

8) Конфігурація і контроль представляють набір файлів конфігурації та додатків для конфігурування і контролю компонентів Firewall, встановлених на локальному або віддаленому комп'ютері.

9) Реєстрація і сповіщення реєструються і, залежно від типу повідомлення, сповіщають відповідний персонал, відправляючи листи електронною поштою, повідомлення на пейджер, запускаючи клієнтські програми, програючи аудіо-файли або відправляючи попередження по snmp.

Конкретні місця встановлення засобів захисту інформації можна подивитися на рис. 8.4.12 «Загальна схема комплексу технічних засобів (КТС) АС «Казна».

Таким чином, в АС «Казна» існують 5 окремих програмно-технічних засобів захисту інформації від несанкціонованого доступу, які на всіх існуючих рівнях доступу захищають фінансову інформацію адміністративно, фізично, програмно і технічно. Але дотепер не вирішено проблему ліцензування таких функцій:

- використання системи захисту АС «Казна» в режимі затвердження платежів та інших фінансових документів виконавцем без використання системи «Клієнт–Банк»;
- супроводження та оновлення версій АС «Казна».

8.2. Вимоги до нормативно-довідкових матеріалів і документів під час автоматизованого опрацювання інформації

Інформаційна система казначейства повинна забезпечувати зберігання великої кількості класифікаторів і довідників, що використовуються для контролю за правильністю інформації і вибором допустимих значень, що вводяться, зі списків та ін. В обов'язковому порядку в системі повинні підтримуватися в активному стані загальноукраїнські класифікатори (ЗК), відомчі класифікатори (ВК) і локальні класифікатори (ЛК). Всі без винятку класифікатори і довідники повинні бути організовані в єдину автоматизовану систему нормативно-довідкової інформації Державного казначейства України (АС «Казна-НДІ»). Всі без винятку класифікатори і довідники повинні бути інтегровані в єдину базу даних (БД), а вона, своєю чергою, повинна стати єдиним джерелом нормативно-довідкової інформації у Держказначействі України. Для функціонування АС «Казна-НДІ» в ній повинні бути передбачені програмні механізми автоматичної трансляції всіх необхідних класифікаторів і довідників до єдиної БД, незалежно від форми надання і джерел їх виникнення. АС «Казна-НДІ» повинна бути обладнана інтелектуальними програмними механізмами, які блокували б додавання або зміну НДІ у випадку, якщо зміна в НДІ може призвести до порушення в роботі інформаційної системи казначейства.

Перевага такого підходу до формування й актуалізації НДІ полягає у використанні інформаційної зацікавленості всіх основних фігурантів бюджетного процесу – постачальників і користувачів інформації, тобто всіх органів державної влади й управління України.

8.2.1. Склад і структура нормативно-довідкової інформації

Єдина система класифікації і кодування Держказначейства України (ЄСККДКУ) – це сукупність загальноукраїнських, відомчих і локальних класифікаторів (довідників) техніко-економічної інформації, нормативних і методичних документів з їх розробки, ведення і використання в інформаційно-обчислювальних і телекомунікаційних комплексах Держказначейства України.

Загальноукраїнські класифікатори (ЗК) затверджуються Держстандартом України і Держкомстатом України для використання в інформаційно-обчислювальних системах управління різних міністерств (відомств), входять до складу

документів Української фундації державних стандартів і є частиною інформаційних ресурсів України.

Відомчі (ВК) і локальні (ЛК) класифікатори (довідники) розробляються для вирішення завдань, пов'язаних з аналізом стану системи Держказначейства України, динаміки розвитку економіки, фінансових ринків і забезпечення інтеграції державних інформаційних ресурсів з інформаційними ресурсами казначейства. Відомчі і локальні класифікатори (довідники) належать до інформаційних ресурсів Держказначейства України.

Перелік загальноукраїнських і відомчих класифікаторів (довідників) ТЕІ, вживаних у системі Державного казначейства, наведено в додатку 8.2.1.

Терміни і визначення понять, вживаних в ЄСККДКУ, наведено в додатку 8.2.2.

Організація нормативно-довідкової інформації (НДІ), що міститься в загальноукраїнських, відомчих, локальних класифікаторах і довідниках, забезпечує:

а) понятійно-термінологічну єдність, що визначає порівнянність інформації Держказначейства України на всіх рівнях її збору, опрацювання і використання;

б) єдиний опис об'єктів класифікації.

Об'єктами класифікації і кодування в Державному казначействі України є:

- види економічної діяльності;
- типи банківських операцій;
- уніфіковані форми банківських документів;
- економічні показники;
- грошові одиниці;
- кредитні організації;
- рахунки бухгалтерського обліку;
- кореспондентські рахунки;
- підрозділи Державного казначейства України;
- довідники бюджетної класифікації та ін.

Використання ЄСККДКУ за обсягу інформації, що постійно зростає, створює необхідні передумови для ефективної організації її збору, опрацювання, оперативного аналізу й організації зберігання в системі Держказначейства.

Роботи з класифікації і кодування техніко-економічної інформації проводяться для забезпечення порівняння інформації в системі Держказначейства України, уніфікації форм документів і стандартизації інформаційного забезпечення програмних

комплексів, що розробляються в системі казначейства, і полягають в забезпеченні методичної й інформаційної єдності в галузі розробки, впровадження, використання і супроводження класифікаторів, інформаційній сумісності баз даних Державного казначейства і підвищенні ефективності їх функціонування.

8.2.2. Особливості формування нормативно-довідкової інформації у казначейському виконанні бюджетів

Нормативно-довідкова інформація казначейської системи відіграє винятково важливу роль, передусім тому що казначейське виконання бюджетів – це не відокремлена підсистема одного з органів управління фінансами держави (ДКУ), а загальнодержавна бухгалтерія, до якої входять 28 обласних бухгалтерій з державного бюджету і значно більше бухгалтерій з місцевих бюджетів, які необхідно звести в єдину загальнодержавну бухгалтерію.

Загальнодержавна бухгалтерія, реалізована на базі Держказначейства, працює за виваженим алгоритмом, що містить стикування реального фінансування бюджетів усіх рівнів з їхніми граничними показниками (розпис бюджету) з подальшим аналогічним стикуванням за кошторисами усіх бюджетних організацій. З огляду на велику кількість параметрів зазначеного завдання і його динамічний характер стає очевидним, що від повноти нормативно-довідкової інформації і надійності її змін залежить ступінь надійності всієї інформаційної системи казначейства.

Незважаючи на те що склад і структура нормативно-довідкової інформації суворо індивідуальні для кожного виду (ЗК, ВК, ЛК) класифікаторів і довідників, проблеми, пов'язані з її організацією і супроводом, мають багато спільного. Найхарактернішими є такі проблеми:

а) неузгоджені бази даних нормативно-довідкової інформації різних органів державної влади й управління містять дублюючі і суперечливі дані, що слугує джерелом постійної плутанини в управлінській звітності. Зміни в нормативні документи вносяться без єдиного регламенту, відповідальність за супровід НДІ розмита;

б) неповнота нормативно-довідкової інформації. Відсутні точні описи основних процесів роботи НДІ;

в) не відстежується і не накопичується історія змін нормативно-довідкової інформації.

Поява хоча б одного з перелічених симптомів говорить про системні помилки в самому процесі організації, зберігання і

супроводження НДІ, які не можуть бути усунені переведенням нормативно-довідкової інформації в електронну форму і забезпеченням співробітників найпростішими засобами доступу до електронної НДІ.



Рис. 8.2.1. Перелік і функціональна взаємодія складників АС «Казна» та інших АС на центральному рівні

Зі схеми, наведеної на рис. 8.2.1, видно, що з усіх учасників процесу формування і підтримки нормативно-довідкової інформації, постачальниками і користувачами інформації одночасно є тільки:

- Держкомстат;
- Держстандарт;
- Міністерство фінансів;
- Державне казначейство.

Оскільки решта учасників бюджетного процесу є тільки користувачами НДІ, то головне завдання з формування і супроводження лягає на зазначені вище установи.

8.2.3. Інформаційна підтримка та технологія супроводження НДІ

Учасники процесу розробки, ведення і використання класифікаторів

У процесі розробки, ведення і використання класифікаторів, що входять в ЄСККДКУ, беруть участь:

- центральний апарат Державного казначейства України;
- управління Держказначейства України.

Управління ДКУ розробляють нормативні акти з питань, віднесених до компетенції Держказначейства України Законом про Державне казначейство України, і в установленому порядку передають їх на узгодження в Управління інформаційних технологій для визначення необхідності розробки і впровадження в дію нових класифікаторів (довідників) або зміни існуючих.

Управління інформаційних технологій:

а) визначає необхідність розробки і впровадження в дію нових класифікаторів (довідників) або зміни існуючих, здійснює методологічне керівництво й організацію робіт зі створення єдиної системи класифікації і кодування ТЕІ сумісно зі структурними підрозділами центрального апарату ДКУ;

б) здійснює:

— розробку і вдосконалення методичних і нормативних матеріалів, що регламентують розробку, впровадження і використання класифікаторів (довідників) ТЕІ в системі Держказначейства України;

— координацію робіт зі створення класифікаторів (довідників);

— уніфікацію складу показників, форм документів та ін.;

— класифікацію і кодування нових об'єктів, що вносяться в класифікатори (довідники);

— розробку вимог до структури електронних баз даних взаємозв'язаних класифікаторів (довідників) і програмних комплексів, що забезпечують їх формування і ведення;

— контроль за веденням і використанням класифікаторів (довідників) ТЕІ в системі Держказначейства України;

— взаємодію із зовнішніми організаціями під час реєстрації загальноукраїнських і відомчих класифікаторів (довідників), розроблених у системі Держказначейства України;

— взаємодію з Держкомстатом України і Держстандартом України із запровадження і використання загальноукраїнських класифікаторів;

— підготовку і передачу змін до загальноукраїнських класифікаторів у Держстандарт України на узгодження і затвердження;

— координацію робіт зі створення, впровадження і розвитку системи централізованого ведення класифікаторів (довідників);

— моніторинг електронних баз даних (ЕБД) відомчих класифікаторів (довідників);

— відомчу реєстрацію класифікаторів (довідників);

— підготовку завдань на доопрацювання ТПК, що використовують інформацію з ЄСККДКУ;

— ведення реєстру класифікаторів (довідників).

Група розробки й упровадження АС «Казна» Держказначейства України забезпечує:

а) розробку і розвиток програмного забезпечення системи централізованого ведення класифікаторів (довідників) ЄСККДКУ;

б) централізоване ведення еталонів ЕБД класифікаторів (довідників) ТЕІ;

в) доступ структурних підрозділів центрального апарату Державного казначейства України до централізованої електронної бази даних класифікаторів (довідників) ТЕІ в режимі, що дає змогу проводити електронну вибірку НДІ, яка міститься в ЗК і ВК, для функціональних завдань структурного підрозділу;

г) доведення до територіальних установ Держказначейства контрольних екземплярів електронних баз даних класифікаторів (довідників) ТЕІ і змін до них; доведення електронних баз даних класифікаторів (довідників) ТЕІ до зовнішніх організацій (за угодами з казначейством);

г) взаємодія з Держкомстатом і Держстандартом України з питань отримання інформації для актуалізації електронних баз даних класифікаторів ТЕІ на підставі договору про інформаційне обслуговування між Держкомстатом, Держстандартом і Державним казначейством України, укладеного відповідно до угоди між зазначеними установами і погодженого з Управлінням інформаційних технологій в установленому порядку;

д) отримання від територіальної установи Держказначейства початкових даних для ведення еталонів відомчих класифікаторів (довідників).

Управління Держказначейства України ведуть контрольні екземпляри; формують робочі копії ЕБД загальноукраїнських і відомчих класифікаторів (довідників); забезпечують ними користувачів інформаційно-обчислювальних і телекомунікаційних

систем територіального рівня і ведуть територіальні розділи відомчих класифікаторів (довідників) у випадку, якщо інформація про об'єкти, що вносяться в класифікатор (довідник), породжується на територіальному рівні; забезпечують доведення ЕБД класифікаторів (довідників) до користувачів, які можуть бути і підрозділами територіального УДК, і іншими організаціями.

Технологія супроводу і порядок розробки і ведення загальноукраїнських, відомчих і локальних класифікаторів (довідників)

Початкова інформація про об'єкти класифікації, що міститься в деяких відомчих класифікаторах (довідниках), формується на територіальному рівні, передається в центральний апарат казначейства або групі розробки і впровадження АС «Казна» для формування еталона ЕБД і подальшого централізованого тиражування нормативно-довідкової інформації.

Нормативно-довідкова інформація, що міститься у відомчих класифікаторах (довідниках), може оновлюватися в режимі реального часу, регламентовано оновлюватися, а також оновлюватися мірою виникнення змін (наприклад, ЕБД Плану рахунків бухгалтерського обліку).

Порядок формування і ведення електронних баз даних відомчих і локальних класифікаторів (довідників), їх структура регламентуються положеннями про ЕБД, що розробляється групою розробки і впровадження АС «Казна» за технічним завданням Управління інформаційних технологій Державного казначейства України.

Порядок розробки, введення в дію, ведення і використання загальноукраїнських класифікаторів встановлюється органами виконавчої влади (Уряд України, Держстандарт, Держкомстат) і описується в нормативних документах, які публікуються в інформаційних покажчиках стандартів, що випускаються Держстандартом України.

Відомчі класифікатори (довідники) Державного казначейства України – це самостійні документи, які також входять до складу інструктивних документів казначейства. Відомчі класифікатори (довідники) використовуються за відсутності в загальноукраїнських класифікаторах необхідної інформації або неможливості її внесення в загальноукраїнські класифікатори шляхом їх розширення. Прикладами відомчих класифікаторів (довідників) є:

— Довідник банківських ідентифікаційних кодів учасників розрахунків на території України;

— Довідник кодів підрозділів для формування зведеної звітності в системі Держказначейства України;

— План рахунків бухгалтерського обліку та ін.

Розробка відомчого класифікатора (довідника) передбачає поетапне проведення робіт, які організовує Управління інформаційних технологій.

1-й етап передбачає:

— проведення досліджень, які визначають початкову множину об'єктів, що підлягають класифікації;

— вибір методу класифікації і класифікаційних ознак, які дозволяють упорядкувати об'єкти в систему.

На 2-му етапі розробляється методика створення відомчого класифікатора (довідника), що містить:

— склад і характеристику об'єктів класифікації;

— опис і обґрунтування класифікаційних ознак і методів класифікації та кодування об'єктів, що включаються у відомчий класифікатор (довідник);

— структуру відомчого класифікатора (довідника).

3-й етап – створення відомчого класифікатора (довідника) і програмного забезпечення системи ведення відомчого класифікатора (довідника), що містить:

— збір початкових даних;

— визначення повного переліку об'єктів класифікації і впорядкування цих об'єктів у систему;

— розробку структури і формування ЕБД відомчого класифікатора (довідника);

— підготовку технічного завдання групі розробки й упровадження АС «Казна» на створення системи ведення відомчого класифікатора (довідника);

— оформлення, узгодження і затвердження відомчого класифікатора (довідника) в установленому порядку.

На 4-му етапі впроваджується в дію відомчий класифікатор (довідник).

Локальні класифікатори (довідники) розробляються за необхідності підрозділами центрального апарату і територіальними органами Держказначейства України, узгоджуються з Управлінням інформаційних технологій в установленому порядку. Локальні класифікатори (довідники) містять інформацію, відсутню в загальноукраїнських і відомчих класифікаторах (довідниках), і є

систематизованим набором коротких і точних відомостей про окремі види економічної діяльності структурних підрозділів і органів Державного казначейства. Прикладами локальних класифікаторів (довідників) є:

- Довідник організацій, що уклали договори;
- Довідник учасників електронного обміну;
- Довідник помилок, що виникають в опрацюванні документів (повідомлень), та ін.

Розробка локального класифікатора (довідника) проводиться з урахуванням таких особливостей:

— якщо локальний класифікатор (довідник) розробляється підрозділом центрального апарату ДКУ, введення його в дію здійснюється тим нормативним актом Держказначейства, до складу якого він внесений для опису об'єктів класифікації;

— якщо локальний класифікатор (довідник) розробляється територіальним органом казначейства, впровадження його в дію здійснюється розпорядженням територіального органу за узгодженням з Управлінням інформаційних технологій. Узгодження проводиться в установленому порядку.

Державне казначейство України разом з органами виконавчої влади України бере участь у розробці ЄСККДКУ і є головною організацією, відповідальною за розробку і ведення низки загальноукраїнських класифікаторів, їх окремих класів і угруповань, що належать до предмету його діяльності.

Реєстрація класифікаторів техніко-економічної інформації

Загальноукраїнські класифікатори або їхні розділи, розроблені в системі Держказначейства України і затверджені в установленому порядку, проходять державну реєстрацію. Порядок розробки державних стандартів, порядок реєстрації загальноукраїнських класифікаторів визначає Держстандарт України.

Реєстрацію затверджених відомчих і локальних класифікаторів (довідників), формування і ведення відомчого Реєстру класифікаторів (довідників) здійснює Управління інформаційних технологій Державного казначейства України.

У реєстрації відомчим і локальним класифікаторам (довідникам) присвоюється позначення, що складається з позначення категорії відомчого або локального класифікатора (ВК або ЛК відповідно), тризначного реєстраційного номера і

відокремленого дефісом року ухвалення класифікатора, наприклад: ВК 001-2000.

Ведення відомчого Реєстру класифікаторів (довідників) призначене для виконання таких основних функцій:

- облік загальноукраїнських, відомчих і локальних класифікаторів (довідників), які використовуються в системі Держказначейства України;

- виключення дублювання при класифікації ТЕІ в системі казначейства;

- централізоване забезпечення розробників автоматизованих казначейських систем і підрозділів казначейства інформацією про зареєстровані класифікатори (довідники) і про підрозділи Держказначейства, відповідальні за їхню розробку і підтримку в актуальному стані.

Опис кожного класифікатора в Реєстрі класифікаторів (довідників) містить:

- позначення класифікатора (довідника);

- повне найменування класифікатора (довідника);

- скорочене найменування класифікатора (довідника);

- систему класифікації і кодування;

- характеристику реквізитів;

- назву підрозділу – розробника класифікатора (довідника);

- назву функціонального підрозділу Державного казначейства України, відповідального за формування початкової інформації;

- перелік завдань, для вирішення яких використовують класифікатор (довідник);

- структуру ЕБД класифікатора (довідника).

Впровадження класифікаторів (довідників) техніко-економічної інформації

Порядок упровадження загальноукраїнських, відомчих і локальних класифікаторів (довідників) у системі Державного казначейства України визначається наказами і розпорядженнями казначейства, що містять конкретний склад робіт і виконавців.

Процес упровадження класифікатора (довідника) включає:

- створення системи ведення класифікатора (довідника);

- створення організаційно-методичних документів з упровадження класифікатора (довідника);

- організацію галузевих семінарів, нарад з питань упровадження загальноукраїнських і відомчих класифікаторів (довідників);

— організацію системи контролю за впровадженням класифікатора (довідника).

Система ведення загальноукраїнських, відомчих і локальних класифікаторів (довідників) у Державному казначействі України передбачає формування еталона ЕБД, контрольного екземпляра і робочої копії.

Еталони ЕБД загальноукраїнських і відомчих класифікаторів (довідників) у системі Держказначейства веде група розробки і впровадження АС «Казна», відповідно до покладених на неї функцій. Група розробки і впровадження АС «Казна» формує контрольні екземпляри ЕБД ЗК і ВК, тиражує їх в установленому порядку в підрозділи казначейства. Територіальні установи Держказначейства виготовляють робочі копії ЕБД і встановлюють їх у програмних комплексах, що забезпечують опрацювання інформації ДКУ. Управління інформаційних технологій використовує контрольні екземпляри електронної бази даних ЗК і ВК для своєї діяльності, пов'язаної з покладеними на нього функціями.

Створення організаційно-методичних документів передбачає видання розпорядження Державного казначейства України про впровадження класифікатора (довідника) в дію і розробку плану організаційно-методичних заходів.

У плані передбачається проведення таких робіт:

- визначення сфери і порядку використання;
- формування завдання на доробку типових програмних комплексів, що забезпечують опрацювання інформації Держказначейства і ведення класифікатора (довідника);
- створення (за необхідності) таблиць перекодування і програм-трансляторів;
- розробка заходів з увідповіднення до класифікатора (довідника) термінології, вживаної в автоматизованих системах, що впроваджуються.

Контроль за використанням єдиної системи класифікації і кодування проводиться шляхом моніторингу ЕБД загальноукраїнських і відомчих класифікаторів (довідників), здійснюваного Управлінням інформаційних технологій, і вибіркового або планового перевірок типових програмних комплексів, що функціонують у казначействі, здійснюваних Управлінням інформаційних технологій із залученням за необхідності фахівців функціональних управлінь Держказначейства.

У процесі моніторингу ЕБД загальноукраїнських і відомчих класифікаторів (довідників) перевіряється:

— наявність класифікаторів (довідників) ТЕІ, обов'язкових для використання у забезпеченні збору, опрацювання й аналізу техніко-економічної інформації в казначействі;

— дотримання правил опису даних, що містяться у використовуваних класифікаторах (довідниках);

— актуальність ЕБД класифікаторів (довідників) в оброблювальних комплексах;

— дотримання регламенту оновлення ЕБД відомчих класифікаторів (довідників).

У процесі проведення відомчого нагляду за упровадженням класифікаторів (довідників) перевіряється:

— використання зареєстрованих і впроваджених у дію класифікаторів (довідників);

— порядок оновлення НДІ, що міститься в класифікаторах (довідниках);

— використання незареєстрованих у встановленому порядку класифікаторів (довідників).

За результатами перевірки складається акт, де фіксуються фактичний стан упровадження і використання класифікаторів (довідників), а також заходи з усунення виявлених вад.

Додаток 8.2.1

Перелік основних загальноукраїнських і відомчих класифікаторів і довідників техніко-економічної інформації, вживаних у системі Державного казначейства України	
Найменування і позначення класифікатора (довідника)	Призначення класифікатора (довідника)
	<i>Загальноукраїнські класифікатори</i>
Загальноукраїнський класифікатор органів державної влади й управління. ДКОДУ	Загальноукраїнський класифікатор органів державної влади й управління (ДКОДУ) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України. ДКОДУ призначений для: — впорядкування і систематизації інформації про органи державної влади й управління;

	<ul style="list-style-type: none"> — характеристики відомчої належності, адміністративної та організаційної підлеглості господарюючих суб'єктів, зокрема, для їх ідентифікації в Єдиному державному реєстрі підприємств і організацій; — проведення статистичного обліку, забезпечення державних статистичних наглядів. <p>Об'єктами класифікації в ДКОДУ є:</p> <ul style="list-style-type: none"> — органи представницької (законодавчої), виконавчої і судової влади України; — органи державної влади суб'єктів України; — органи місцевого самоврядування; — об'єднання підприємств і організацій, що виконують важливі функції в економіці. <p>У класифікаторі знайшли також відображення такі об'єкти, як добровільні об'єднання (асоціації) економічної взаємодії суб'єктів України, органів місцевого самоврядування; суспільні об'єднання і релігійні організації; міждержавні органи управління, у тому числі утворені в рамках СНД. Ці об'єкти не є органами державного управління України, проте вони внесені в класифікатор, оскільки роблять суттєвий вплив на розвиток економіки і широко використовуються для опрацювання інформації спільно з органами державної влади й управління.</p> <p>Класифікація органів державної влади й управління здійснена на основі Конституції України, законів України, указів Президента України, ухвал Уряду України, інших законодавчих і нормативних актів України</p>
Загальноукраїнський класифікатор економічних регіонів. ЗКЕР	<p>Загальноукраїнський класифікатор економічних регіонів (ЗКЕР) є складником Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України.</p> <p>ЗКЕР є систематизованим переліком регіональних економічних угруповань об'єктів адміністративно-територіального розподілу України.</p> <p>Загальноукраїнський класифікатор економічних районів призначений для інформаційного забезпечення органів державної влади й управління України, міжрегіональних асоціацій, наукових, проектних, фінансових, консультативних та інших організацій і підприємств усіх форм власності для вирішення таких завдань:</p> <ul style="list-style-type: none"> — аналіз, прогнозування і регулювання територіального розміщення продуктивних сил країни, економічних взаємостосунків суб'єктів України між собою і з органами державної влади України, формування і вдосконалення регіональної і соціально-економічної політики; — оцінка і впорядкування міжрегіональних економічних і культурних зв'язків і вирішення інших проблем, пов'язаних з регулюванням соціально-економічного розвитку і узгодженням економічних інтересів регіонів України; — координація фінансово-господарської і соціально-

	<p>культурної діяльності в регіонах країни.</p> <p>Об'єктами класифікації в ЗКЕР є різні види економічних регіонів. Під економічним регіоном розуміють сукупність об'єктів адміністративно-територіального розподілу країни, які характеризуються низкою загальних природних та економічних ознак</p>
<p>Загальноукраїнський класифікатор об'єктів адміністративно-територіального устрою України. ДКОАТУУ ДК 014-97</p>	<p>Загальноукраїнський класифікатор адміністративно-територіального розподілу (ДКОАТУУ) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЕСККДКУ) України.</p> <p>(ДКОАТУУ) призначений для забезпечення достовірності, зіставності й автоматизованого опрацювання інформації в розрізах адміністративно-територіального розподілу в таких сферах, як статистика, економіка й інші.</p> <p>Об'єктами класифікації в ДКОАТУУ є:</p> <ul style="list-style-type: none"> — автономні республіки; — області; — міста українського значення; — міста обласного значення; — райони; — міста; — внутрішньоміські райони; — селища міського типу; — сільради; — сільські населені пункти. <p>У класифікаторі прийнята ієрархічна система класифікації.</p> <p>Вся сукупність об'єктів адміністративно-територіального розподілу підрозділяється на групи згідно з територіальним розподілом. Ці групи розміщуються по трьох рівнях класифікації відповідно до адміністративної підлеглості, причому в кожний рівень включаються об'єкти, безпосередньо підлеглі об'єктам попереднього рівня.</p> <p>Перший рівень класифікації містить об'єкти загальноукраїнського значення:</p> <ul style="list-style-type: none"> — автономні республіки; — області; — міста українського значення. <p>До другого рівня класифікації належать:</p> <ul style="list-style-type: none"> — райони автономної республіки; — внутрішньоміські райони міст українського значення; — міста обласного підпорядкування; — селища міського типу обласного підпорядкування. <p>До третього рівня класифікації належать:</p> <ul style="list-style-type: none"> — внутрішньоміські райони; — міста районного підпорядкування; — селища міського типу районного підпорядкування; — сільради. <p>У межах угруповань третього рівня класифікації кодуються сільські населені пункти</p>

<p>Загальноукраїнський класифікатор управлінської документації. ДКУД</p>	<p>Загальноукраїнський класифікатор управлінської документації (ДКУД) є складником Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) і охоплює уніфіковані системи документів, дозволених до використання в економіці.</p> <p>ДКУД призначений для вирішення таких завдань:</p> <ul style="list-style-type: none"> — реєстрації форм документів; — впорядкування інформаційних потоків в економіці; — скорочення кількості вживаних форм; — вилучення з обігу неуніфікованих форм документів; — забезпечення обліку і систематизації уніфікованих форм документів на основі їх реєстрації; — контролю за складом форм документів і вилучення дублювання інформації, яка використовується у сфері управління; — раціональної організації контролю за використанням уніфікованих форм документів. <p>Об'єктами класифікації в ДКУД є загальноукраїнські (міжгалузеві, міжвідомчі) уніфіковані форми документів, затверджені міністерствами (відомствами) України – розробниками уніфікованих систем документації (УСД).</p> <p>У ДКУД наведено найменування і кодові позначення уніфікованих форм документів, що входять в уніфіковані системи документації</p>
<p>Загальноукраїнський класифікатор валют. ДКВ</p>	<p>Загальноукраїнський класифікатор валют (ДКВ) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України. ДКВ побудований на основі Міжнародного стандарту ІСО 4217-94 «Коди для представлення валют і фондів».</p> <p>ДКВ використовують для прогнозування зовнішніх економічних зв'язків, обліку валютних надходжень і платежів, бухгалтерського і статистичного обліку, для оперативної звітності з операцій, пов'язаних з міжнародними розрахунками, для контролю за дотриманням договірної і платіжної дисципліни.</p> <p>Об'єктами класифікації ДКВ є національні валюти – грошові одиниці країн світу і територій</p>
<p>Загальноукраїнський класифікатор країн світу. ОКСМ</p>	<p>Загальноукраїнський класифікатор країн світу (ОКСМ) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України. Побудований на основі міжнародного стандарту ІСО 3166-93 «Коди для представлення назв країн».</p> <p>Призначений для:</p> <ul style="list-style-type: none"> — ідентифікації країн; — використання в процесі обміну інформацією для вирішення завдань міжнародних, економічних, наукових, культурних і спортивних зв'язків <p>Об'єкт класифікації – незалежні держави або будь-які інші території, що мають політичні, економічні, географічні чи історичні особливості і представляють інтерес з погляду</p>

	зовнішньоторговельних операцій, транспортних перевезень і т.д.
Загальноукраїнський класифікатор підприємств і організацій. ОКПО	<p>ОКПО призначений для:</p> <ul style="list-style-type: none"> — забезпечення єдиного державного обліку підприємств і організацій в Україні; — забезпечення сумісності і порівнянності значень різних соціально-економічних показників у інформаційній взаємодії з органами державної і територіальної влади й управління; — організації нормативно-довідкової інформації, що використовується в реєстрах, базах даних, комплексах автоматизованого опрацювання інформації; — забезпечення єдиних принципів ідентифікації господарюючих суб'єктів у їх взаємодії в рамках інформаційного простору СНД. <p>Коди ОКПО підлягають обов'язковому використанню в уніфікованих формах документів, а також в обміні інформацією на машинних носіях.</p> <p>Об'єктами ОКПО є:</p> <ul style="list-style-type: none"> — підприємства, організації, установи і об'єднання незалежно від їх форм власності, включаючи підприємства з іноземними інвестиціями, установи Держказначейства України, кредитні організації, громадські об'єднання й інші юридичні особи; — повні товариства; — філії, представництва, відділення й інші відособлені підрозділи підприємств та організацій. <p>Одним з галузевих розділів ОКПО є класифікатор установ Державного казначейства України і кредитних організацій, призначений для забезпечення інформаційної сумісності між різними ланками казначейської автоматизованої системи, а також між автоматизованою казначейською системою в цілому і загальнодержавною системою управління</p>
Загальноукраїнський класифікатор форм власності. ДКФВ	<p>Загальноукраїнський класифікатор форм власності (ДКФВ) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України.</p> <p>ДКФВ призначений для:</p> <ul style="list-style-type: none"> — формування інформаційних ресурсів, реєстрів, реєстрів і кадастрів, що містять відомості про суб'єктів цивільного права; — вирішення аналітичних завдань у галузі статистики, в системі оподаткування та інших сферах економіки, пов'язаних з управлінням і розпорядженням майном; — забезпечення сумісності інформаційних систем, проведення автоматизованого опрацювання техніко-економічної і соціальної інформації; — аналізу і прогнозування соціально-економічних

	<p>процесів, розробки рекомендацій з регулювання економіки.</p> <p>Об'єктами класифікації ДКФВ є форми власності, встановлені Конституцією України, Цивільним кодексом України і законами України.</p> <p>Під формою власності розуміють законодавчо врегульовані майнові відносини, що характеризують закріплення майна за певним власником на праві власності.</p> <p>Власниками майна можуть бути громадяни і юридичні особи, а також Україна, суб'єкти України – республіки, області, міста загальноукраїнського значення, міські і сільські поселення та інші регіональні утворення.</p> <p>В Україні визнаються приватна, державна, регіональна й інші форми власності.</p> <p>З урахуванням викладеного вище в ДКФВ форми власності класифікуються залежно від типу власника.</p> <p>Наприклад, майно, що належить на праві власності Україні, є власністю України; майно, що належить на праві власності регіональній освіті, є територіальною власністю і т.п.</p>
<p>Загальноукраїнський класифікатор організаційно-правових форм. ДКОПФ</p>	<p>Загальноукраїнський класифікатор організаційно-правових форм (ДКОПФ) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЕСККДКУ) України.</p> <p>ДКОПФ призначений для:</p> <ul style="list-style-type: none"> — формування інформаційних ресурсів, реєстрів, реєстрів і кадастрів, що містять відомості про господарюючих суб'єктів; — вирішення аналітичних завдань у галузі статистики, в системі оподаткування й інших сферах економіки, пов'язаних з управлінням і розпорядженням майном; — забезпечення сумісності інформаційних систем, проведення автоматизованого опрацювання техніко-економічної і соціальної інформації; — аналізу і прогнозування соціально-економічних процесів, розробки рекомендацій з регулювання економіки. <p>Об'єктами класифікації ДКОПФ є організаційно-правові форми господарюючих суб'єктів, встановлені Цивільним кодексом України, а також законами і нормативними актами України.</p> <p>До господарюючих суб'єктів у ДКОПФ належать будь-які юридичні особи, а також організації, що здійснюють свою діяльність без утворення юридичної особи, і індивідуальні підприємці.</p> <p>Під організаційно-правовою формою розуміють спосіб закріплення і використання майна господарюючим суб'єктом і його правове положення і цілі підприємницької діяльності, що впливають з цього.</p> <p>У ДКОПФ виділено три основні класифікаційні угруповання:</p> <ul style="list-style-type: none"> — юридичні особи, що є комерційними організаціями; — юридичні особи, що є некомерційними організаціями; — організації без прав юридичної особи, індивідуальні

	підприємці і певний склад позицій, що належать до них
Загальноукраїнський Державний класифікатор професій. ДКП. ДК 003-95	Загальноукраїнський Державний класифікатор професій (ДКП) є складником Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України. ДКП призначений для вирішення завдань, пов'язаних з оцінкою чисельності робітників і службовців, з обліком складу і розподілом кадрів за категоріями персоналу, рівнями кваліфікації, ступенем механізації та умовами праці, з питаннями забезпечення зайнятості, організації заробітної плати робітників і службовців, нарахування пенсій, визначення додаткової потреби в кадрах та іншими на всіх рівнях управління економікою в умовах автоматизованого опрацювання інформації. Об'єктами класифікації в ДКП є професії робітників і посади службовців
Загальноукраїнський класифікатор спеціальностей вищої наукової кваліфікації. ДКСВНК	Загальноукраїнський класифікатор спеціальностей вищої наукової кваліфікації (ДКСВНК) є складником Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України. ДКСВНК створений як функціональна частина єдиної мови-посередника для автоматизованого опрацювання й обміну інформацією на всіх рівнях управління економікою України з охопленням і державної, і недержавної систем вищої освіти у вирішенні таких завдань: — регулювання і планування прийому та випуску фахівців в аспірантуру і докторантуру; — статистичного обліку прийому, випуску і працевлаштування фахівців вищої наукової кваліфікації; — інтеграції системи підготовки фахівців вищої наукової кваліфікації України до відповідних міжнародних освітніх структур; — проведення міжнародних статистичних зіставлень; — статистичного обліку по лінії ЮНЕСКО. Об'єктами класифікації в ДКСВНК є спеціальності вищої наукової кваліфікації, віднесені до різних галузей науки і для деяких галузей згруповані в групи спеціальностей вищої наукової кваліфікації, виділені в межах певної галузі
Загальноукраїнський класифікатор інформації про населення. ДКІН	Загальноукраїнський класифікатор інформації про населення (ДКІН) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України. ДКІН призначений для використання у зборі, опрацюванні й аналізі демографічної, соціальної та економічної інформації про населення, вирішення завдань обліку, аналізу і підготовки кадрів підприємствами, установами й організаціями всіх форм власності, міністерствами та відомствами
Загальноукраїнський класифі-	Загальноукраїнський класифікатор спеціальностей за освітою (ДКСО) є складником Єдиної системи класифікації і кодування

<p>катор спеціальностей за освітою. ДКСО</p>	<p>техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України. ДКСО створений для регламентації прийнятих в Україні спеціальностей за освітою і призначений для використання в процесі автоматизованого опрацювання й обміну інформацією на всіх рівнях управління економікою України з охопленням і державної, і недержавної систем вищої і середньої професійної освіти у вирішенні таких завдань:</p> <ul style="list-style-type: none"> — регулювання прийому і випуску студентів; — статистичного обліку прийому, випуску і працевлаштування фахівців; — інтеграції системи вищої і середньої професійної освіти України до міжнародних освітніх структур; — порівняння освітньої статистики України й інших країн. <p>Об'єктами класифікації в ДКСО є групи спеціальностей, галузі знань (наук), спеціальності середньої професійної і вищої освіти, напрямки підготовки (у вищій освіті), а також спеціалізації</p>
<p>Загальноукраїнський Державний класифікатор основних фондаций. ДКОФ ДК 013-97</p>	<p>Загальноукраїнський класифікатор основних фондаций (ДКОФ) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України. ДКОФ призначений для інформаційної підтримки у вирішенні таких завдань:</p> <ul style="list-style-type: none"> — проведення робіт з оцінювання обсягів, складу і стану основних фондаций; — реалізації комплексу облікових функцій з основних фондаций у рамках робіт за державною статистикою; — здійснення міжнародних зіставлень за структурою і станом основних фондаций; — розрахунку економічних показників, включаючи фондомісткість, фондоозброєність, фондовіддачу та ін.; — розрахунку рекомендаційних нормативів проведення капітальних ремонтів основних фондаций. <p>Об'єктами класифікації в ДКОФ є основні фондаций. Основними фондациями є виробничі активи, що використовуються неодноразово або постійно впродовж тривалого періоду, але не менше року, для виробництва товарів, надання ринкових і неринкових послуг</p>
<p>Загальноукраїнський класифікатор видів економічної діяльності. ДКВЕД ДК 009-96</p>	<p>Загальноукраїнський класифікатор видів економічної діяльності, продукції і послуг (ДКВЕД) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України. ДКВЕД призначений як єдина мова спілкування виробників і споживачів продукції і послуг для опису і регулювання національної економіки України. Загальноукраїнський класифікатор видів економічної діяльності, продукції і послуг є систематизованим зведенням класифікаційних угруповань відповідних об'єктів класифікації</p>

Загальноукраїнський класифікатор галузей народного господарства. ОКОНХ	Загальноукраїнський класифікатор галузей народного господарства (ОКОНХ) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України. ОКОНХ є угрупованням видів діяльності за галузями, які відрізняються характером функцій у загальній системі розподілу праці
Загальноукраїнський класифікатор продукції. ДКП	Загальноукраїнський класифікатор продукції (ДКП) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України. ДКП призначений для забезпечення достовірності, порівнянності й автоматизованого опрацювання інформації про продукцію в таких сферах діяльності, як стандартизація, статистика, економіка та ін. ДКП є систематизованим зведенням кодів і найменувань угруповань продукції, побудованих за ієрархічною системою класифікації. Класифікатор використовується: — для вирішення завдань каталогізації продукції, включаючи розробку каталогів і систематизацію в них продукції за найважливішими техніко-економічними ознаками; — для сертифікації продукції відповідно до груп однорідної продукції, побудованих на основі угруповань ДКП; — для статистичного аналізу виробництва, реалізації і використання продукції на макроекономічному, регіональному і галузевому рівнях; — для структуризації промислово-економічної інформації за видами продукції, що випускається підприємствами, з метою проведення маркетингових досліджень і здійснення постачальницько-збутових операцій
Загальноукраїнський класифікатор інформації із соціального захисту населення. ДКІСЗН	Загальноукраїнський класифікатор інформації із соціального захисту населення (ДКІСЗН) є складником Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України. Класифікатор призначений для вирішення завдань: 1) раціональної організації пенсійного забезпечення громадян, у тому числі за: — видами пенсій; — категоріями осіб, які мають право на пенсію через старість, на пільгову пенсію через старість у зв'язку з особливими умовами праці, за вислугу років; — видами трудової діяльності, зараховуваної в загальний трудовий стаж для призначення і нарахування пенсії; — доказами трудового стажу; — складом заробітку, з якого нараховуються пенсії; — розмірами пенсій і обчислення основного розміру пенсії із заробітку; — видами надбавок до пенсій, підвищень пенсій і т.д.; 2) соціального захисту громадян, які зазнали дії радіації

	<p>внаслідок Чорнобильської катастрофи, у тому числі за:</p> <ul style="list-style-type: none"> — категоріями громадян, які зазнали дії радіації; — компенсаціями і пільгами громадянам, які зазнали дії радіації; — пенсійним забезпеченням громадян, потерпілих від Чорнобильської катастрофи; — спрощенням процедур призначення допомог із соціального забезпечення і надання пільг інвалідам, ветеранам та іншим категоріям громадян, які потребують соціального захисту, у тому числі за: <ul style="list-style-type: none"> а) видами допомог; б) умовами і термінами виплати допомог з безробіття; в) пільгами для інвалідів і учасників Великої Вітчизняної війни, для осіб, які виконували інтернаціональний обов'язок у Республіці Афганістан, і членам їхніх сімей, та іншим категоріям осіб; г) групами населення, які одержують безплатно за рецептами лікарів лікарські засоби і вироби медичного призначення в амбулаторному лікуванні, та ін.; <p>3) соціального обслуговування громадян, у тому числі за:</p> <ul style="list-style-type: none"> — лікувально-трудою експертизою; — працею інвалідів і осіб з частковою втратою працездатності; — навчальними закладами для інвалідів; — засобами протезування інвалідів; — засобами ортопедичної допомоги інвалідам; — засобами пересування; — будинками-інтернатами для інвалідів і престарілих. <p>ДКІСЗН спрямований на надання методичної допомоги органам соціального захисту населення, на здійснення прогнозування розвитку системи соціального захисту населення, на поліпшення використання засобів обчислювальної техніки у створенні автоматизованої системи опрацювання інформації із соціального захисту населення</p>
<p>Загальноукраїнський Державний класифікатор продукції і послуг. ДКПП ДК 016-97</p>	<p>Загальноукраїнський Державний класифікатор продукції і послуг (ДКПП) є складником Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України.</p> <p>ДКПП розроблений для вирішення таких завдань:</p> <ul style="list-style-type: none"> — розвитку і вдосконалення стандартизації у сфері надання послуг населенню; — здійснення сертифікації послуг з метою гарантування безпеки життя, здоров'я споживачів і охорони довкілля, запобігання спричиненню шкоди майну споживачів; — підвищення ефективності використання засобів обчислювальної техніки; — обліку і прогнозування обсягів реалізації послуг населенню; — вивчення попиту населення на послуги;

	<p>— надання послуг населенню підприємствами й організаціями різних адміністративно-правових форм власності та громадянами-індивідуалами;</p> <p>— сумісності класифікації послуг населенню з міжнародними класифікаціями;</p> <p>— актуалізації видів послуг з урахуванням нових соціально-економічних умов в Україні.</p> <p>Об'єктами класифікації є послуги населенню, що надаються підприємствами й організаціями різних організаційно-правових форм власності та громадянами-індивідуалами, які використовують різні форми і методи обслуговування</p>
Загальноукраїнський класифікатор одиниць вимірювання. ДКОВ	<p>Загальноукраїнський класифікатор одиниць вимірювання (ДКОВ) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України.</p> <p>ДКОВ призначений для використання у вирішенні завдань кількісної оцінки техніко-економічних і соціальних показників з метою здійснення державного обліку і звітності, аналізу і прогнозування розвитку економіки, забезпечення міжнародних статистичних зіставлень, здійснення внутрішньої і зовнішньої торгівлі, державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності й організації митного контролю.</p> <p>Об'єктами класифікації в ДКОВ є одиниці вимірювання, що використовуються в цих сферах діяльності</p>
Загальноукраїнський класифікатор стандартів. ДКС	<p>Загальноукраїнський класифікатор стандартів (ДКС) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України.</p> <p>ДКС призначений для використання в укладанні каталогів, покажчиків, тематичних вибіркового переліків, бібліографічних матеріалів, формуванні баз даних за міжнародними, міждержавними і національними стандартами та іншими нормативними й технічними документами зі стандартизації, забезпечуючи таким чином розповсюдження цих документів у національному, міждержавному і міжнародному масштабах.</p> <p>Об'єктами класифікації ДКС є стандарти й інші нормативні і технічні документи зі стандартизації.</p> <p>ДКС встановлює коди і найменування класифікаційних груп, що використовуються для індексації об'єктів класифікації</p>
Загальноукраїнський класифікатор інформації про загальноукраїнські класифікатори. ДКІДК	<p>Загальноукраїнський класифікатор інформації про загальноукраїнські класифікатори (ДКІДК) входить до складу Єдиної системи класифікації і кодування техніко-економічної і соціальної інформації (ЄСККДКУ) України.</p> <p>ДКІДК призначений для:</p> <ul style="list-style-type: none"> — забезпечення функціонування і взаємодії автоматизованого банку даних загальноукраїнських класифікаторів Держстандарту України з автоматизованим банком класифікаторів українського рівня Держкомстату України, з автоматизованими банками даних організацій-розробників загальноукраїнських класифікаторів та іншими

	<p>автоматизованими банками й автоматизованими системами опрацювання інформації;</p> <ul style="list-style-type: none"> — забезпечення єдності організації інформаційних масивів із загальноукраїнських класифікаторів в автоматизованих системах опрацювання інформації; — впорядкування інформації в ЄСКК, контролю за складом загальноукраїнських класифікаторів і виключення дублювання різних загальноукраїнських класифікаторів. <p>Об'єктами класифікації в ДКІДК є:</p> <ul style="list-style-type: none"> — загальноукраїнські класифікатори техніко-економічної і соціальної інформації, що входять до складу ЄСКК, прийняті Держстандартом України і пройшли державну реєстрацію; — виділені в загальноукраїнських класифікаторах фасети, що не використовуються в структурі ідентифікаційного коду або в структурі позицій класифікатора; — фасети класифікаторів, що мають фасетну структуру. <p>У ДКІДК наводяться:</p> <ul style="list-style-type: none"> — повне найменування загальноукраїнського класифікатора; — цифровий тризначний код, привласнений класифікатору за порядковою системою кодування; — рік ухвалення класифікатора Держстандартом України; — дата впровадження класифікатора; — організації, відповідальні за розробку і ведення класифікаторів
	<i>Відомчі класифікатори Державного казначейства України</i>
Класифікатор державної реєстрації кредитних організацій України	<p>Призначений для реєстрації кредитних організацій, обліку змін, що вносяться в засновницькі документи, а також для обліку анульованих записів про реєстрацію кредитних організацій.</p> <p>Об'єктом класифікації є кредитні організації, які зареєстровані в НБУ і/або мають ліцензію на здійснення банківських операцій</p>
Довідник банківських ідентифікаційних кодів (МФО) учасників розрахунків на території України (Довідник МФО України)	<p>Призначений для ідентифікації всіх учасників розрахунків на території України (і кредитних організацій, і підрозділів Держказначейства України). Містить інформацію про установи і підрозділи ДКУ, а також кредитні організації (філії), кореспондентські рахунки (субрахунки) яких відкриті в розрахунковій мережі ДКУ.</p> <p>Об'єктом класифікації Довідника МФО України є учасники міжбанківських розрахунків на території України.</p> <p>Містить реквізити учасників міжбанківських розрахунків на території України (банківські ідентифікаційні коди, кореспондентські рахунки (субрахунки), відкриті в установах НБУ, адреси і найменування учасників міжбанківських розрахунків) і додаткову довідкову інформацію</p>
План рахунків бухгалтерського обліку	<p>Призначений для ведення бухгалтерського обліку в Державному казначействі України і представлення бухгалтерської звітності на єдиних принципах.</p> <p>Об'єктом класифікації є бухгалтерські балансові і позабалансові</p>

	рахунки. Містить кодові позначення і найменування, характеристики балансових і позабалансових бухгалтерських рахунків
Класифікатор валют за міжурядовими угодами, що використовуються в банківській системі України (Класифікатор клірингових валют)	Призначений для проведення єдиної облікової політики і забезпечення однозначної ідентифікації валют за міжурядовими угодами в автоматизованих системах опрацювання інформації Держказначейством України. Об'єктом класифікації є валюти за міжурядовими угодами (клірингові валюти)
Довідник банків (філій), уповноважених на проведення банківських операцій в іноземній валюті	Призначений для ідентифікації кредитних організацій, що мають ліцензію на здійснення банківських операцій в іноземній валюті. Об'єктом класифікації є кредитні організації, уповноважені на проведення банківських операцій в іноземній валюті. Містить кодові позначення і найменування банків та їхніх філій, уповноважених на проведення банківських операцій в іноземній валюті
Довідник кодів підрозділів для формування зведеної звітності в системі ДКУ (Довідник КП)	Призначений для ідентифікації установ і підрозділів Держказначейства України в опрацюванні бухгалтерської і статистичної звітності, а також для ідентифікації їх у міжрегіональних електронних платежах. Об'єктом класифікації є підрозділи Державного казначейства України. Містить кодові позначення і найменування установ і підрозділів Держказначейства України
Довідник розрахункових центрів і обслуговуваних ними установ банків держав СНД (Довідник СНД)	Призначений для ідентифікації всіх учасників міжбанківських розрахунків на території держав СНД і Балтії (і кредитних організацій, і підрозділів національних банків). Містить інформацію про установи національних банків держав, а також кредитні організації (філії), кореспондентські рахунки (субрахунки) яких відкрито в розрахунковій мережі національних банків держав. Об'єктами класифікації Довідника СНД є учасники міжбанківських розрахунків на території держав СНД і Балтії із зазначенням їхніх реквізитів, ознак класифікації. Містить банківські ідентифікаційні коди і найменування учасників міжбанківських розрахунків на території СНД і Балтії
Номенклатура звітів за різними формами банківської звітності	Призначена для ідентифікації різних символів, ознак, що використовуються в складанні банківської звітності в системі Держказначейства України. Об'єктом класифікації є символи, ознаки, рахунки, що використовуються в складанні й опрацюванні банківської звітності в ДКУ. Містить кодові позначення і найменування символів, ознак,

	рахунків у банківській звітності
Довідник курсів валют	Призначений для ведення курсів валют відповідно до Наказу НБУ «Про курси іноземних валют щодо гривні». Об'єктом класифікації є курси іноземних валют щодо гривні. Містить курси і масштаб іноземних валют щодо гривні
Довідник відсоткових ставок ЛІБОР	Призначений для ведення ставок ЛІБОР, що використовуються в нарахуванні відсотків за міждержавні кредити. Об'єктом класифікації є відсоткові ставки ЛІБОР. Містить значення відсоткових ставок ЛІБОР
Довідники бюджетної класифікації	<p>Довідники бюджетної класифікації складаються відповідно до Бюджетного кодексу України і Закону про Державний бюджет, затвердженого на поточний рік.</p> <p>Бюджетна класифікація</p> <p>1. Бюджетна класифікація України застосовується для контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення необхідного аналізу в розрізі доходів, а також організаційних, функціональних та економічних категорій витрат, забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних показників.</p> <p>2. З метою досягнення цілісності бюджетних категорій доходів і витрат і для забезпечення взаємозв'язку між функціональними призначеннями й економічним характером витрат бюджету міністр фінансів України затверджує бюджетну класифікацію, а також зміни до неї та інформує про це в обов'язковому порядку Верховну Раду України.</p> <p>3. Бюджетна класифікація має такі складники:</p> <ul style="list-style-type: none"> — класифікація доходів бюджету; — класифікація витрат (у тому числі кредитування за вирахуванням погашення) бюджету; — класифікація фінансування бюджету; — класифікація боргу. <p>Класифікація доходів бюджету</p> <p>1. Доходи бюджету класифікуються за:</p> <ul style="list-style-type: none"> — податковими надходженнями; — неподатковими надходженнями; — доходами від операцій з капіталом; — трансфертами. <p>2. Податкові надходження – це передбачені податковими законами України загальнодержавні і місцеві податки, збори й інші обов'язкові платежі.</p> <p>3. Неподаткові надходження – це:</p> <ul style="list-style-type: none"> — доходи від власності і підприємницької діяльності; — адміністративні збори і платежі, доходи від некомерційної та іншої діяльності; — надходження від штрафів і фінансових санкцій; — інші неподаткові надходження. <p>4. Трансферти – це засоби, одержані від інших органів</p>

	<p>державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безвідплатній і неповоротній основі.</p> <p>Класифікація витрат бюджету</p> <p>1. Витрати бюджету класифікуються за:</p> <ul style="list-style-type: none"> — функціями, з виконанням яких пов'язані витрати (функціональна класифікація витрат); — економічною характеристикою операцій, у проведенні яких здійснюються ці витрати (економічна класифікація витрат); — ознаками головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація витрат); — бюджетними програмами (програмна класифікація витрат). <p>2. Функціональна класифікація витрат має такі рівні деталізації:</p> <ul style="list-style-type: none"> — розділи, в яких визначаються витрати бюджетів на здійснення відповідно загальних функцій держави, Автономної Республіки Крим або місцевого самоврядування; — підрозділи і групи, в яких конкретизуються напрями бюджетних коштів на здійснення відповідно функцій держави, Автономної Республіки Крим або місцевого самоврядування. <p>3. За економічною класифікацією витрати бюджету діляться на поточні витрати, капітальні витрати і кредитування за вирахуванням погашення, склад яких визначає міністр фінансів України.</p> <p>4. Відомча класифікація витрат бюджету визначає перелік головних розпорядників бюджетних коштів. На її основі Державне казначейство України і місцеві фінансові органи ведуть реєстр всіх розпорядників бюджетних коштів.</p> <p>5. Програмна класифікація витрат бюджету застосовується у формуванні бюджету за програмно-цільовим методом.</p> <p>Класифікація фінансування бюджету</p> <p>1. Класифікація фінансування бюджету визначає джерело отримання фінансових ресурсів, необхідних для покриття дефіциту бюджету, і напряму витрачання фінансових ресурсів, які утворилися в результаті перевищення доходів бюджету над його витратами (до цієї категорії належать платежі з погашення основної суми боргу).</p> <p>2. Класифікація фінансування бюджету здійснюється за такими ознаками:</p> <ul style="list-style-type: none"> — фінансування за типом кредитора – за категоріями кредиторів або власників боргових зобов'язань; — фінансування за типом боргового зобов'язання – за засобами, які використовуються для фінансування дефіциту або профіциту. <p>Класифікація боргу</p> <p>Класифікація боргу систематизує інформацію про всі боргові зобов'язання держави, Автономної Республіки Крим, місцевого</p>
--	---

	самоврядування. Борг класифікується за типом кредитора і за типом боргового зобов'язання
Класифікатор підприємств, організацій, які отримують кошти з державного або місцевого бюджетів	Класифікатор підприємств, організацій, які отримують кошти з державного або місцевого бюджетів містить унікальні номери підприємств, організацій, які отримують кошти з державного або місцевого бюджетів
Класифікатор напрямів фінансування	Класифікатор напрямів фінансування містить групування видатків бюджетів усіх рівнів за галузями народного господарства
Перелік обов'язкових аналітичних параметрів, необхідних для відкриття бюджетних рахунків для здійснення видатків	Перелік обов'язкових аналітичних параметрів: — код власника рахунку (ідентифікаційний код суб'єкта господарської діяльності за ЄДРПОУ, який формується державними статистичними органами); — код головного розпорядника бюджетних коштів за відомчою класифікацією видатків бюджету; — код розпорядника та/або одержувача бюджетних коштів за мережею; — код бюджетної програми за програмною класифікацією видатків бюджетів; — код виду власних надходжень
Довідник відповідності символу звітності коду бюджетної класифікації за доходами	Довідник складається з 3 граф і містить таку інформацію: 1) Графа 1 (вісім знаків) – код бюджетної класифікації доходів. 2) Графа 2 (три знаки) – код звітності. 3) Графа 3 – назва виду надходження
Довідник адміністративних територіальних одиниць відповідних бюджетів	Довідник складається з 12 граф і містить таку інформацію: 1) Графа 1 «id_key» (три знаки) – порядковий номер бюджету в межах області. 2) Графа 2 «obl» (два знаки) – код області. 3) Графа 3 «tw_rn» (два знаки) – код міста або району в цій області. 4) Графа 4 «sr_pg» (два знаки) – код району в місті обласного підпорядкування або селищна рада. 5) Графа 5 «selo» (два знаки) – код села або селища міського типу, підпорядкованого району міста. 6) Графа 6 «type» (один знак) – код типу населеного пункту. Може набирати такі значення: 0 – область; 1 – місто обласного

		<p>підпорядкування; 2 – район міста обласного підпорядкування; 3 – район області; 4 – міста, підпорядковані району області; 5 – селищні ради, підпорядковані району області; 6 – селища міського типу, підпорядковані району міста; 7 – село.</p>
7) Графа 7	«rvdk_num»	– номер відповідного органу Державного казначейства, який обслуговує територію (кодується відповідно до Довідника номерів органів Державного казначейства, що застосовується в АС «Казна»).
8) Графа 8	«dri_num»	– номер відповідного податкового органу, який обслуговує територію (кодується відповідно до Довідника номерів податкових органів, який застосовується в АС «Казна»).
9) Графа 9	«nr»	– назва бюджетної території російською мовою.
10) Графа 10	«nu»	– назва бюджетної території українською мовою.
11) Графа 11	«rvdk_name»	– назва відповідного органу Державного казначейства, який обслуговує бюджетну територію.
12) Графа 12	«dri_name»	– назва відповідного податкового органу, який обслуговує бюджетну територію

Визначення

термінів і понять, які вживаються в ЄСККДКУ

Ведення класифікатора – підтримка класифікатора в достовірному (актуальному) стані. Ведення класифікатора полягає в оперативному внесенні в його еталон всіх змін, що з'являються в кодах, найменуваннях або додатковій інформації, яка описує об'єкти і класифікаційні угруповання.

Впровадження класифікатора – проведення комплексу заходів, що забезпечують використання класифікатора в призначеній сфері діяльності.

Державна реєстрація класифікатора – реєстрація загальноукраїнського класифікатора в державному реєстрі.

Електронний документ – носій інформації і записані на ньому дані, призначені для використання людиною. Документ характеризується жорстким позиційним закріпленням різних елементів даних.

Еталон класифікатора – класифікатор, що приймається за початковий, для зіставлення з ним аналогічних за змістом документів.

Еталонна база даних – систематизована сукупність даних (масив даних), що приймається за початкову для зіставлення з аналогічними даними в контрольних екземплярах і робочих копіях.

Єдина система класифікації і кодування техніко-економічної інформації (ЄСККДКУ) – система, що встановлює склад і зміст робіт з класифікації і кодування техніко-економічної інформації, єдиний порядок планування і проведення цих робіт.

ЄСККДКУ складається з сукупності взаємопов'язаних класифікаторів техніко-економічної інформації, систем їх ведення, науково-методичних і нормативно-технічних документів з їх розробки, ведення й упровадження, а також містить організації і служби, що здійснюють роботи з класифікації і кодування.

Інформаційні ресурси – окремі документи й окремі масиви документів в інформаційних системах (бібліотеках, архівах, фундаціях, банках даних, інших інформаційних системах).

Інформація – відомості про осіб, предмети, факти, події, явища і процеси, незалежно від форми їх виявлення.

Категорія класифікатора – ознака, що вказує на належність класифікатора до певної групи, залежно від його затвердження і сфери використання.

Класифікатор – офіційний документ, що представляє систематизоване зведення найменувань і кодів класифікаційних угруповань і/або об'єктів класифікації.

Класифікаційне угруповання – підмножина об'єктів, одержана в результаті класифікації. Ця підмножина володіє сукупністю одних і тих же значень ознак класифікації. Класифікаційне угруповання має код і найменування в системі класифікації і в класифікаторі.

Класифікація – розділення безлічі об'єктів на підмножини за їх схожістю або відмінністю відповідно до прийнятих методів. Класифікація (класифікація) – це процес віднесення об'єктів заданої множини до угруповань (класів) якої-небудь системи класифікації, утвореної на основі використання

сукупності ознак, властивих цим об'єктам.

Контрольний екземпляр електронної бази даних – врахована копія еталонної електронної бази даних, призначена для виявлення помилок і невідповідностей у базах даних динамічного і колективного використання і достовірна на заданий момент часу.

Моніторинг електронних баз даних – безперервний контроль за станом електронних баз даних (ЕБД), ухвалення рішень про розвиток ЕБД, ухвалення рішень про зміну даних в ЕБД.

Нормативно-довідкова інформація – інформація, яка запозичається з нормативних документів і довідників і використовується у функціонуванні інформаційної системи.

Об'єкт класифікації – елемент множини, якою в Держказначействі України є види економічної діяльності, види банківських операцій, уніфіковані форми банківських документів, економічні показники, грошові одиниці, кредитні організації, рахунки бухгалтерського обліку, кореспондентські рахунки, підрозділи розрахункової мережі ДКУ, бюджетна класифікація та ін., що класифікується.

Ознака класифікації – властивість або характеристика об'єкта, щодо якого проводиться класифікація. Ознаку класифікації іноді називають підставою розподілу.

Опорний об'єкт інформатизації – територіальний підрозділ ДК України, на який наказом ДК України покладено додаткові функції з розробки типових програмних комплексів, що забезпечують збір і опрацювання інформації Держказначейством України. Функції опорного об'єкта інформатизації визначаються Положеннями, затвердженими керівництвом ДКУ.

Реєстрація класифікатора – присвоєння затвердженому класифікатору реєстраційного номера і запис необхідних відомостей про нього в реєстр.

Робоча копія електронної бази даних – копія контрольного екземпляра електронної бази даних, призначена для використання в автоматизованих системах і програмних комплексах.

Таблиця перекодування – таблиця відповідності кодів одних і тих же класифікаційних угруповань і/або об'єктів класифікації з різних класифікаторів.

Техніко-економічна інформація – інформація, що використовується в сферах виробництва, розподілу і споживання матеріальних благ, а також у сферах планування й управління економікою держави і містить відомості про об'єкти і процеси, що відбуваються в економіці.

Уніфікація документів – вибір раціональних структур побудови систем документів, приведення документів до одноманітності на основі встановлення раціональної кількості форм і типізації їх побудови. Об'єктами уніфікації у формах є показники, реквізити показників, формати, правила розташування інформації в полях документа.

Уніфікована система документації – комплекс взаємопов'язаних форм документів, процесів і правил документування даних і документообігу, що відповідає єдиним правилам і вимогам, а за змістом – засіб реалізації інформаційних процесів для документованого обміну даними, що мають нормативно-правову силу в управлінні народним господарством.

8.3 Формування та опрацювання інформаційних потоків у фінансових системах

Фізичний рівень інформаційної технології – це її програмно-апаратна реалізація. У розробці автоматизованої системи прагнуть максимально використовувати типові технічні засоби і програмне забезпечення, що суттєво зменшує витрати на створення й експлуатацію АС. За допомогою програмно-апаратних засобів практично реалізуються базові інформаційні процеси та процедури в їх взаємозв'язку і підкоренні єдиній меті функціонування. Таким чином, і на фізичному рівні АС розглядається як система, причому велика система, в якій виділяється кілька потужних підсистем. Це підсистеми, що реалізують на фізичному рівні інформаційні процеси:

- підсистема опрацювання даних;
- підсистема обміну даними;
- підсистема накопичення даних;
- підсистема управління даними;
- підсистема формування звітів.

Із системою інформаційної технології взаємодіють користувач і розробники системи.

Підсистема управління даними організовується на комп'ютерах за допомогою підпрограмних систем управління опрацюванням даних і організації обчислювального процесу, систем управління обчислювальною мережею і систем управління базами даних. За великих обсягів накопичуваної на комп'ютері і циркулюючої в мережі інформації в управліннях, де запроваджено інформаційну технологію, можуть створюватися спеціальні служби, запроваджуватися спеціальні посади, такі як адміністратор баз даних, адміністратор обчислювальної мережі та ін.

Ефективність обслуговування обчислювальних задач (їх програм) залежить передусім від середнього часу обслуговування, тому під час проектування і розробки обчислювальної системи вимагається вирішувати проблему мінімізації часу опрацювання завдань, що надійшли в систему. Іноді ця проблема трансформується в завдання максимізувати завантаження пристроїв ЕОМ, що є носіями ресурсів.

Під час розробки обчислювальної задачі планується, що ЕОМ використовує різні свої ресурси в обсягові і послідовності, визначених алгоритмом вирішення. До ресурсів ЕОМ належать обсяги оперативної і зовнішньої пам'яті, час роботи процесора, час звернення до зовнішніх пристроїв. Природно, що ці ресурси

обмежені. Тому їй вимагається знайти якнайкращу послідовність вирішення обчислювальних задач, що надійшли на опрацювання.

Процес визначення послідовності вирішення задач у часі називається плануванням.

Щоб провести планування, необхідно знати, яких ресурсів і в якій кількості вимагає кожна із задач, що надійшли. Аналіз потреби задачі в ресурсах проводиться на основі програми її вирішення. Програма складається, зазвичай, з обмеженого набору процедур (принаймні цього прагнуть) з відомими для цієї обчислювальної системи витратами ресурсів. Після аналізу програм вирішення задач, що надійшли, стає зрозуміло, яка задача яких ресурсів вимагає і в якому обсязі.

Наявність цих даних дає змогу перейти до планування обчислювального процесу. Критерії, що використовуються у плануванні, залежать від ступеня визначеності алгоритмів вирішуваних задач. Крайніми випадками є:

- порядок використання пристроїв ЕОМ у вирішенні задач строго заданий їхніми алгоритмами;
- порядок використання пристроїв обчислювальної системи в задачах наперед не відомий.

Для першого випадку прийнятним є критерій мінімізації сумарного часу вирішення обчислювальних задач, для другого – максимізації завантаження пристроїв обчислювальної системи.

Важливим також є використання режиму реального часу у опрацюванні даних в інформаційних технологіях, призначених для управління фінансовими процесами. У таких системах інформаційна технологія повинна характеризуватися високою швидкістю реакції, щоб встигнути за короткий проміжок часу (найкраще миттєво) опрацювати дані, що надійшли, і використати одержані результати для управління процесом.

Оскільки в технологічній системі управління потоки даних мають випадковий характер, обчислювальна система завжди повинна бути готова одержувати вхідні сигнали й опрацьовувати їх. Повторити дані, що надійшли, неможливо, тому втрата їх неприпустима.

Існуючі труднощі, пов'язані з вирішенням проблем оптимізації обчислювальних процесів в АС «Казна», вирішуються і на рівні проектування комплексу технічних засобів, і в складанні алгоритмів для забезпечення її функціональних можливостей. У системі наявні багато спеціалізованих операційних блоків і підпрограм для виконання необхідних функцій і задач. При цьому

досягається високий рівень розпаралелювання обчислювального процесу.

8.3.1. Система казначейського виконання бюджетів усіх рівнів за доходами

2000 року Державне казначейство України стало учасником системи електронних платежів Національного банку України (СЕП НБУ), що зумовило необхідність нового підходу до обліку доходів і видатків державного та місцевих бюджетів усіх рівнів. Однією з основних вимог переходу Держказначейства в статус учасника системи електронних платежів була необхідність розробки нової системи бухгалтерського обліку та звітності, особливістю якої є, з одного боку, відповідність вимогам Національного банку щодо побудови структури рахунків, а з іншого – відповідність функціональності Держказначейства і цілям бюджетного процесу.

Суть переходу в СЕП полягала в тому, що будь-яка операція в автоматичному режимі повинна відображатися бухгалтерськими проведеннями в системі в розгорнутому вигляді в реальному режимі часу. Цьому передують попередня методологічна робота з відображення у визначеній послідовності операцій чи їх складників з обов'язковим проведенням необхідного контролю, що в майбутньому унеможливує втручання в роботу системи її користувачів та гарантує єдність підходу і достовірність відображення операцій з виконання бюджету. Особливістю роботи в СЕП є автоматичне формування інформації з виконання бюджету в розрахункових палатах Держказначейства, яка за визначеними алгоритмами трансформується в необхідну звітність.

З метою дотримання цих умов було створено нову концепцію касового виконання та обліку і дохідної, і видаткової частин держбюджету, які були реалізовані в наказах Державного казначейства України №131 від 19 грудня 2000 р. та № 119 від 28 листопада 2000 р. (зі змінами та доповненнями). Під цю концепцію потрібно було розробити сучасне програмне забезпечення, яке б відповідало всім потребам Державного казначейства України і задовольняло вимогам до захисту інформації, прозорості обліку, зручності у використанні та нормам безпеки.

Необхідно навчитися управляти податковими надходженнями, а для цього треба знати не тільки суму зібраних податків за видами бюджету, а і їх надходження в розрізі платників податків, видів податків, територій та ін.

Однак цей процес був би неможливий без створення і функціонування відповідної автоматизованої системи казначейства.

Спеціалісти управління Державного казначейства у Дніпропетровській області сумісно з фірмою «УНІТІ-БАРС» розробили комплекс АС «Казна», який використовується у всіх регіональних управліннях Державного казначейства України з 1 листопада 2001 року згідно з наказом № 110 від 25 червня 2001 року.

Для обліку доходів державного та місцевих бюджетів використовується типова банківська автоматизована система фірми «УНІТІ-БАРС» АБС Барс «Millenium», яку спеціально вдосконалено для задоволення специфічних потреб Державного казначейства України. Облік у системі проводиться шляхом ведення залишків на аналітичних рахунках засобами Головної книги в Плані рахунків Держказначейства. Рух коштів на рахунках виконується за допомогою банківських операцій, які налаштовані на одночасне проведення коштів і на рахунках, і на облікових казначейських рахунках, згідно з методикою на основі наказу № 131 від 19 грудня 2000 року.

Усі друковані звіти та аналітичні вибірки є вторинними щодо платіжних документів і залишків на облікових рахунках, що відображають достовірну інформацію. Внаслідок цього стан рахунків можна відстежувати щохвилини, тобто баланс можна отримувати в режимі реального часу, що дає змогу оперативно управляти ресурсами казначейства, виконання дохідної частини бюджету стає прозорим, а виправити помилки можна в той же банківський день, коли вони допущені.

Автоматизовану банківську систему АБС Барс «Millenium» розроблено 2000 року на базі розробок фірми «УНІТІ-БАРС». У комплексі використовується СУБД «ORACLE 8» на платформах Windows NT або Unix. Система дуже проста і зручна у використанні, хоча й потребує кваліфікованих спеціалістів з казначейського виконання бюджету, банківської справи та інформаційних технологій.

Систему виконано за технологією «клієнт–сервер», що дає змогу їй легко працювати одночасно на 1–50 комп'ютерах та опрацьовувати велику кількість інформації в режимі реального часу. Ця технологія дозволяє розподілити доступ до системи кожного спеціаліста казначейства, залежно від його посадових обов'язків, та забезпечує одночасний доступ кількох спеціалістів до одного й того ж модуля системи. Дії кожного спеціаліста в системі

фіксуються у журналі подій в АС, завдяки якому можна відстежити, хто і коли виконав ту чи іншу операцію.

Практично на всіх впроваджених точках була встановлена така схема розташування даних: «ORACLE 8» та АБС Барс «Millenium» знаходиться на одному досить потужному сервері, а на клієнтських місцях ставиться «ORACLE» (версії 8.05 або вище). На клієнтському місці підключається мережний диск із серверу, який було відкрито для доступу, звідти береться виконавчий модуль і файл параметрів для запуску АБС Барс «Millenium».

Технологічна робота АС «Казна» залежить від організаційної структури казначейства, наведеної на рисунку 8.1.1. Система встановлюється в усіх регіональних розрахункових палатах Державного казначейства, управліннях казначейства міст Києва та Севастополя, управліннях казначейства АРК та обласних управліннях казначейства. Схему взаємодії автоматизованої системи у виконанні державного та місцевих бюджетів за доходами наведено на рисунку 8.3.1. Зі схеми видно, що АС «Казна» охоплює всі ланки казначейської системи: від нижньої – районних і міських територіальних відділень казначейства – до Державного казначейства України. Але при цьому територіальні відділення казначейства є пасивними учасниками даної системи, оскільки рахунки для зарахування та обліку надходжень від платників відкриваються на рівні розрахункових палат обласних управлінь казначейства на ім'я відділень казначейства. Повернення помилково або надмірно сплачених коштів платникам відбувається також у розрахунковій палаті на підставі платіжних доручень цих відділень. Підтвердження про зарахування або списання коштів з дохідних рахунків кожного територіального відділення надходять у вигляді щоденної виписки та оборотно-сальдової відомості, що надсилається щоранку до кожного відділення. Для обліку сплачених платниками сум на особових рахунках платників та узагальнення інформації про виконання державного та місцевих бюджетів за доходами до органів Державних податкових інспекцій передаються відомості про платежі платників за попередній день (технологічний файл @B) та звіти про виконання державного і місцевих бюджетів за доходами. Всі кошти державного бюджету акумулюються на рівні області на транзитних рахунках і щоденно в автоматизованому режимі за допомогою СЕП передаються до Розрахункової палати Державного казначейства України. Там після подальшої акумуляції розподіляються на здійснення видатків бюджетних установ, що утримуються з Державного бюджету

України. Кошти, що надійшли на рахунки місцевих бюджетів, також підлягають акумуляції на рахунки територіальних фінансових органів (про що їм доводиться в щоденних виписках за рахунками) та розподіляються між установами й організаціями, які отримують кошти з місцевих бюджетів.

Технологічну схему проходження платежів через АС «Казна-Доходи» наведено на рис. 8.3.2.

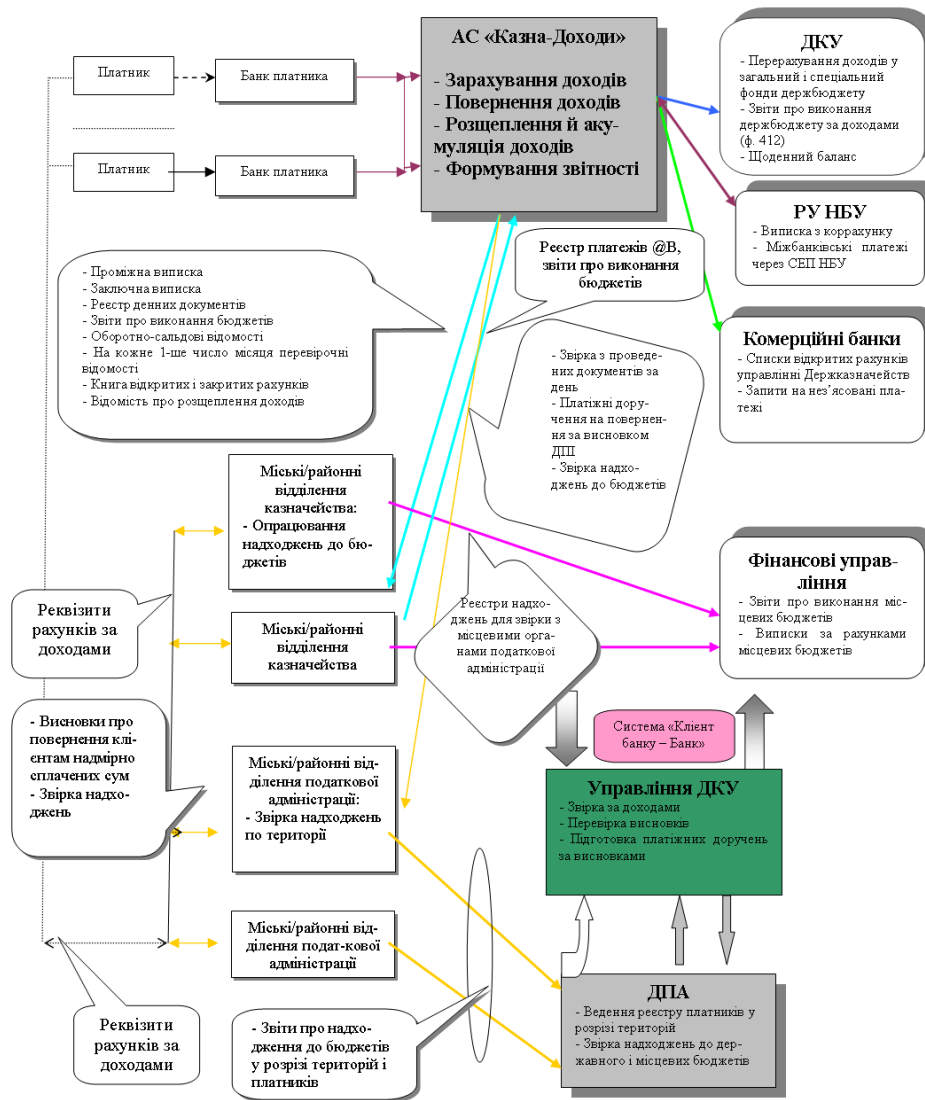
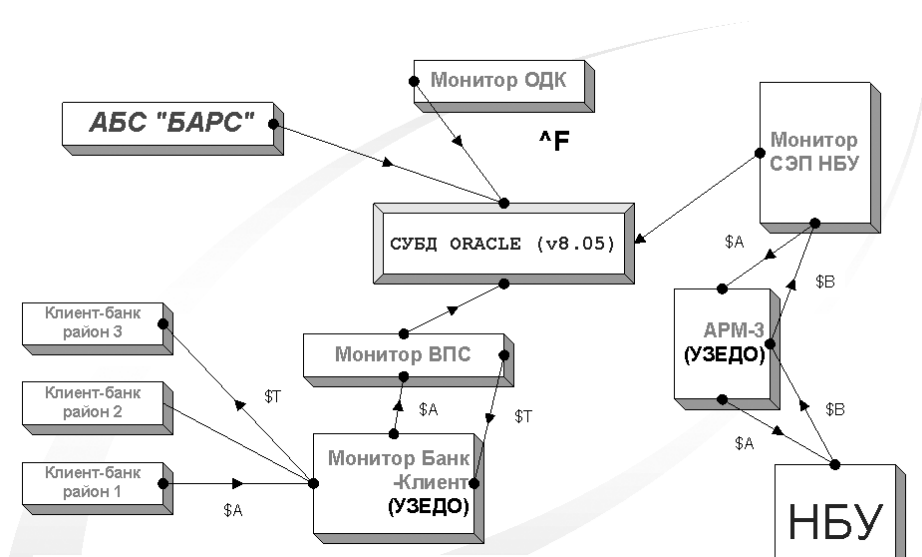


Рис. 8.3.1. Взаємодія АС «Казна-Доходи» з іншими органами



Умовні позначення: \$A – потік платежів, \$T – потік квитанцій, \$B – виписка НБУ з коррахунку, ^F – файли зі списком відкритих і закритих рахунків у ВДК

Рис. 8.3.2. Технологічна схема проходження платежів в АС «Казна-Доходи»

На рисунку 8.3.2 наведено логічну структуру роботи розрахункової палати казначейства. Платежі з районів опрацьовуються монітором «Банк-Клієнт». Після цього файли з платежами надходять на опрацювання монітором «ВПС», який працює безпосередньо з базою (СУБД «ORACLE»). Монітор «СЕР НБУ» формує файли для відправки в НБУ через АРМ-3, який шифрує інформацію. Монітор «ОДК» приймає файли ^F зі списком відкритих у програмі «Казна-Видатки» рахунків. За допомогою електронних таблиць формуються аналогічні файли з відкритими дохідними рахунками. Монітори «Банк-Клієнт», «СЕР НБУ», «ВПС», «ОДК» запускаються одним виконавчим файлом, але з різними настройками. Монітори «Банк-Клієнт» та АРМ-3 тільки шифрують вхідні та вихідні потоки. Надходження на рахунки з обліку доходів опрацьовуються відповідними моніторами.

У технологічному комплексі АС «Казна» реалізовані такі функції, притаманні органам Державного казначейства як учасникам СЕР НБУ:

— облік руху коштів на бюджетних і небюджетних рахунках, рахунках управлінського й позабалансового обліку;

— щоденне відображення виконаних операцій за розрахунковими документами й позабалансовими ордерами в регістрах аналітичного і синтетичного обліку;

— облік нез'ясованих надходжень, які не можуть бути зараховані на рахунки з обліку доходів або на рахунки клієнтів казначейства;

— контроль за залишками коштів на рахунках;

— складання і передавання виписок з бюджетних і небюджетних рахунків, відкритих в органі казначейства;

— підготовка файлів для передавання через АРМ НБУ засобами електронної пошти до системи міжбанківських розрахунків;

— відкриття та закриття рахунків в управліннях Державного казначейства України для зарахування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів і державних цільових фондів та рахунків клієнтам казначейства;

— ведення бухгалтерського обліку відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання Державного та місцевих бюджетів, затвердженого наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119, у розрізі кодів бюджетної класифікації доходів, типів операцій і територій;

— розподіл платежів між державним і місцевим бюджетами усіх рівнів, відповідно до нормативів відрахувань, затверджених Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік, Бюджетним кодексом і рішенням сесії про місцевий бюджет, та перерахування за належністю розподілених коштів;

— повернення надмірно або помилково сплачених коштів до бюджету на підставі висновків органів державної податкової служби, рішень судових органів, інших органів, що здійснюють контроль за нарахуванням і сплатою платежів тощо;

— відшкодування податку на додану вартість на підставі висновків органів державної податкової служби та рішень судових органів;

— складання щоденної, періодичної та річної звітності за доходами відповідно до кодів бюджетної класифікації доходів і подання її відповідним органам, що здійснюють контроль за нарахуванням і сплатою платежів до бюджету та державних цільових фондів;

— складання і видання інших вихідних форм, які відображають стан бухгалтерського обліку на звітну дату (баланс

денний, місячний, річний, оборотно-сальдові відомості, перевірочні відомості та інші).

У загальному вигляді всі функції з роботи з дохідною частиною державного та місцевих бюджетів і з функціонування казначейства в СЕП НБУ можна відобразити схемою, як показано на рисунку 8.3.3.

На виділення функціональної частини в АС «Казна» впливає також організаційна структура розрахункових палат управлінь Державного казначейства, головна функція яких полягає в технологічному обслуговуванні та супроводженні технологічного комплексу «Операційний день казначейства» та обслуговування дохідної частини державного і місцевих бюджетів.

На рисунку 8.3.4 наведено типову структуру розрахункової палати в казначействі.

До функцій спеціаліста-технолога належить технологічне обслуговування АС «Казна», а саме:

- закриття та відкриття операційного дня казначейства;
- формування звітності;
- технологічні роботи із взаємодії з СЕП НБУ, територіальними відділеннями казначейства та АС «Казна-Видатки»;
- контролювання системи «Клієнт–Банк»;
- архівування даних.

До функцій адміністратора бази даних належить:

- адміністрування системи;
- адміністрування користувачів, надання їм доступу до підсистем системи та паролів;
- перевірка бази даних з метою виявлення помилок і цілісності бази даних;
- відновлення пошкодженої бази даних;
- оновлення версій, оновлення бази даних;
- перевірка завантаження серверу бази даних та установка необхідних пріоритетів;
- складання запитів мовою SQL для отримання спеціальної інформації з бази даних;
- одержання інформації про розміри бази даних і кількість записів у кожній таблиці.

Адміністратор захисту інформації відповідає за:

- систему захисту інформації;
- апаратні засоби шифрування та дешифрування інформації;

— надає користувачам системи секретні ключі для роботи, відповідає за їх поновлення в НБУ.

До функцій спеціаліста-операціоніста належать такі:

— обслуговування територіальних відділень казначейства за доходами (прийом платіжних доручень до комплексу на повернення коштів згідно з висновками ДПІ, формування реєстрів прийнятих платежів через систему «Клієнт–Банк», повернення коштів платникам, звірка з територіальними відділеннями казначейства щодо виконання дохідних частин державного та місцевих бюджетів);

— обслуговування інших клієнтів казначейства (оплата платіжних доручень клієнтів, надання інформації про стан рахунків клієнта);

— проведення процесу акумуляції, розщеплення та перерахування коштів на центральний рівень або до комерційних банків.

До функцій спеціаліста з управління коррахунком належать:

— робота з нез'ясованими надходженнями, із заблокованими платежами;

— контроль за станом коррахунку в РРП НБУ;

— робота з платежами з наступною датою валютування;

— контроль за внутрішніми казначейськими транзитними рахунками.

Спеціаліст відділу доходів розрахункової палати контролює:

— оплату платіжних доручень;

— процес розмежування, акумуляції та зарахування коштів за призначенням;

— введення планових показників за міжбюджетними трансфертами;

— введення нормативів відрахування податків і зборів;

— корегування схем розмежування та акумуляції;

— блокування та розблокування дохідних рахунків.

До функцій керівництва розрахункової палати належать:

— контроль за виконанням дохідної частини державного та місцевих бюджетів, за правильністю ведення бухгалтерського обліку згідно з вимогами Державного казначейства України;

— введення клієнтів у систему та відкриття їм рахунків;

— контроль за щоденним балансом і своєчасністю зарахування платежів у системі.

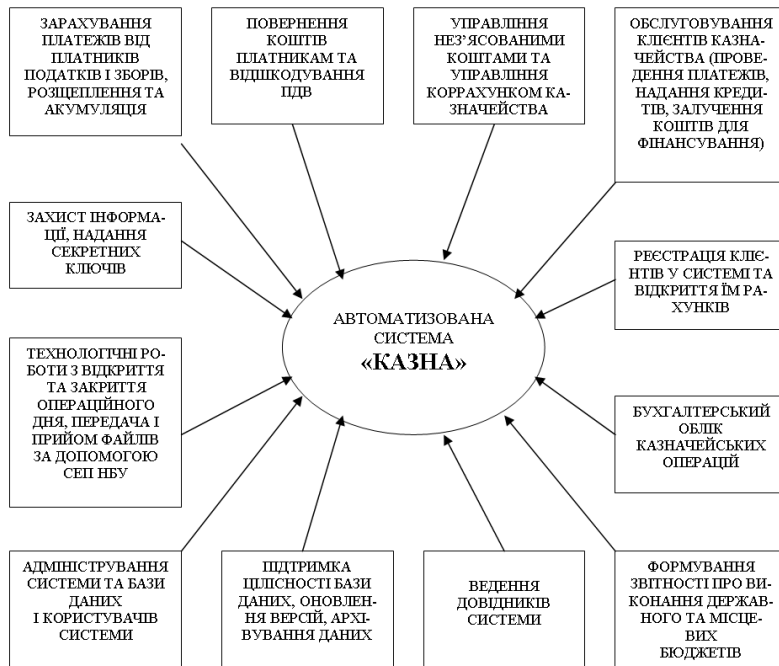


Рис. 8.3.3. Структурна схема АС «Казна-Доходи»

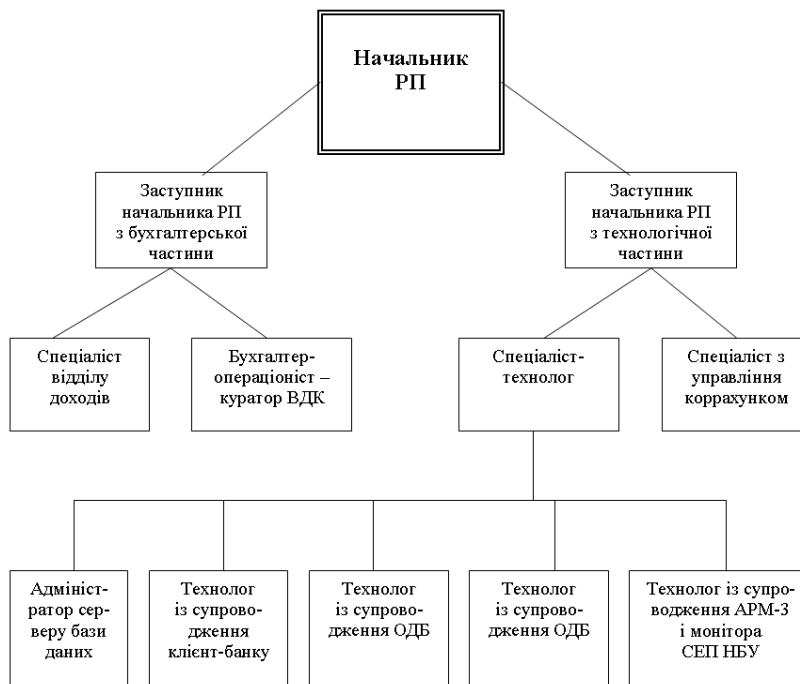


Рис. 8.3.4. Організаційна структура розрахункової палати управління казначейства

Залежно від реалізації зазначених вище функцій, покладених на органи казначейства, та організаційної структури розрахункових палат управлінь казначейства і функцій, покладених на спеціалістів згідно з посадовими інструкціями, виділяються функціональні частини автоматизованої системи.

У структурі будь-якої банківської автоматизованої системи можна відокремити три типи функціональних блоків, існування яких впливає із загальної технології її роботи. Це блоки початку роботи (відкриття ОДК), блоки роботи впродовж робочого дня і блоки закінчення роботи (закриття ОДК).

Блоки відкриття ОДК забезпечують опрацювання паролів та ідентифікацію користувачів, упровадження поточного банківського робочого дня, опрацювання отриманих з АРМ НБУ файлів початку роботи. При цьому корегується довідник банків-учасників СЕП, визначається значення кореспондентського рахунку казначейства на початок нового робочого дня, формуються відповідні вхідні залишки за балансовими рахунками, обнулюються обороти. Для користувачів системи можуть встановлюватися повноваження щодо допуску до рахунків, змінюватися відповідальний виконавець та ін.

Упродовж дня відповідні блоки автоматизованої системи виконують операції з реєстрації нових клієнтів, рахунків клієнтів, закриття рахунків, забезпечення введення первинних платіжних документів, їх опрацювання. Проводять зарахування платежів і зборів від платників на дохідні бюджетні рахунки, процес сплати так званої картотеки комплексу, тобто повернення платежів платникам на підставі висновків ДПА, процес розщеплення та акумуляції коштів і перерахування доходів на центральний рівень. Виконують внутрішньобанківські проведення або файли типу А (початкові міжбанківські платежі для їх передання до СЕП).

Блоки закриття ОДК забезпечують перевірку наявності балансу, формування та видачу відомостей і звітів про виконання бюджетів та фінансового стану казначейства, створення копій основних файлів, архівування даних, формування, архівування та друк виписок, балансу та оборотних відомостей. Залежно від дня місяця, кварталу, року блоки закриття формують звітність для Державного казначейства України, податкових органів, територіальних відділень казначейства.

Крім функціональних блоків, ОДК містить і блоки ведення та друку довідково-нормативної інформації.

Робота в АС «Казна» починається з підключення користувача до бази даних шляхом запуску ярлика «BARS 98», як показано на рисунку 8.3.5. Після завантаження початкових параметрів з'являється вікно «Підключення до бази даних», де необхідно ввести ім'я та пароль користувача, надані йому адміністратором бази даних.



Рис. 8.3.5. Початкове вікно завантаження АС «Казна-Доходи»

Після правильного введення імені користувача та пароля з'являється головне меню комплексу з переліком АРМів, до яких надано доступ даному користувачеві.

До головного меню АС «Казна» внесено основні технологічні функції – підсистеми, перелік яких впливає з суто казначейських функцій, структури РП і функціональних обов'язків спеціалістів.

У стандартне головне меню (рис. 8.3.6) винесено основні технологічні функції, закріплення за робочими місцями операціоніста-бухгалтера, спеціаліста відділу доходів – контролера, спеціаліста з управління коррахунком, головного бухгалтера, технолога, адміністратора БД та адміністратора захисту інформації:

- АРМ адміністратора;
- АРМ технолога;

- АРМ безпеки;
- АРМ спеціаліста-операціоніста;
- АРМ головного бухгалтера;
- АРМ доходів;
- АРМ роботи з картотекою;
- АРМ управління коррахунком;
- друкарка.

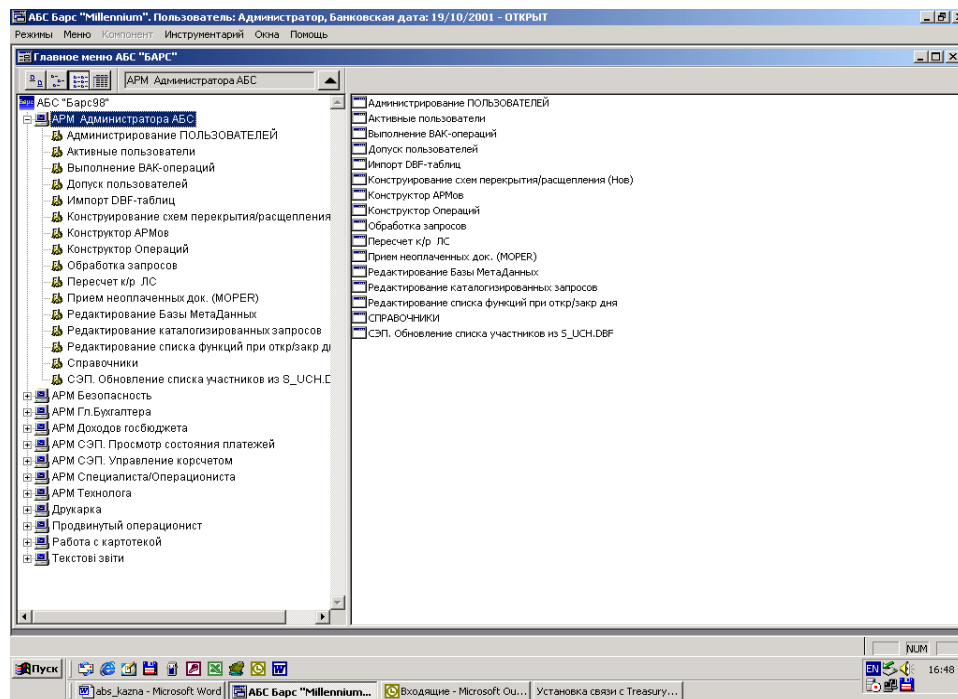


Рис. 8.3.6. Стандартне головне меню АС «Казна-Доходи»

Зауважимо, що ця автоматизована система є досить гнучкою та простою в моделюванні головного меню системи, тобто залежно від розподілу функціональних обов'язків спеціалістів казначейства адміністратор бази даних може сконструювати та додати нове АРМ з певним набором функцій. Наприклад, в окреме АРМ, у зв'язку з великою кількістю відкритих рахунків у системі казначейства, може виноситися (що є однією з особливостей цієї системи) функція відкриття рахунків, покладена на уповноважену особу казначейства. Або в зв'язку з тим що до деяких функцій різних АРМів повинні мати доступ кілька спеціалістів, моделюють АРМ, яке має функції, наприклад, і спеціаліста з управління коррахунком, і технолога (АРМ перегляду стану платежів). Тобто виділення

додаткових АРМ і функцій залежить від особливостей функціонування даного управління Держказначейства і не має складностей у модулюванні комплексу.

Необхідно також зазначити, що система має простий для користувача інтерфейс. Доступні функції експорту інформації із системи в текстовий файл, у Word або в Excel, друку цілої таблиці або окремих документів.

Зручність роботи в комплексі забезпечується завдяки системі вікон, меню та кнопок швидкого доступу до пунктів меню зі спливаючими підказками.

Майже всі таблиці та довідники мають свої фільтри. Фільтри бувають:

- системні (фільтри, які будуються в комплексі розробником і діють майже на всіх меню та для всіх користувачів однаково);
- нові (фільтри, які будуються користувачем щоразу самостійно);
- користувачів (фільтри, збудовані та збереженні окремим користувачем).

Завдяки фільтрам користувач має можливість відбору інформації з певної таблиці за певними ознаками (рис. 8.3.7).

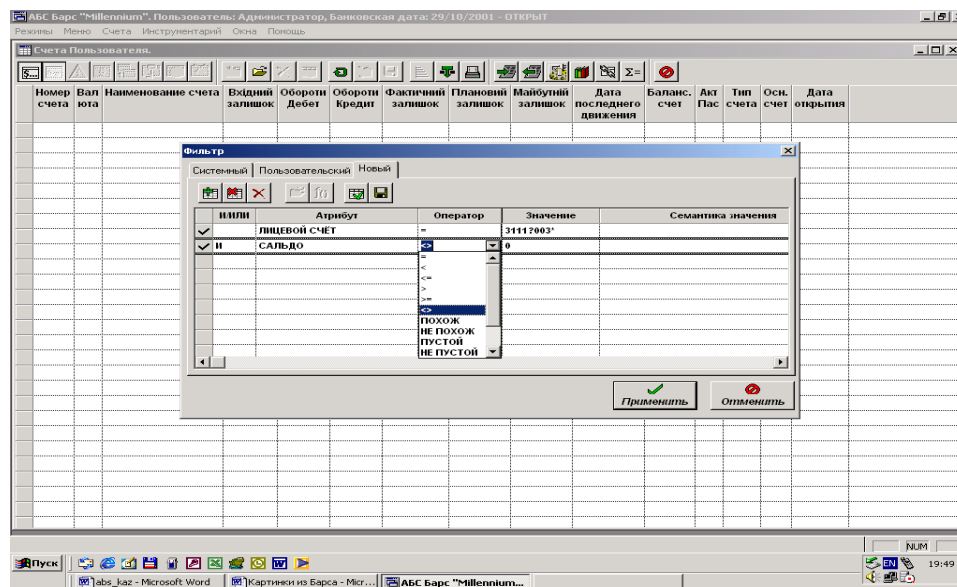


Рис. 8.3.7. Фільтри системи

Розглянемо стандартні АРМ комплексу та їхні функції.

АРМ адміністратора АБС

Забезпечує виконання найважливіших функцій у системі, а саме: ведення фонду нормативно-довідкової інформації, установлення та конфігурування робочих місць користувачів, виконання видатків у системі, моделювання головного меню системи та типів операцій для виконання бухгалтерського обліку згідно з Планом рахунків Державного казначейства України. Доступ до цього місця надається технологам із супроводження АБС та адміністратору захисту інформації. АРМ адміністратора АБС має такі стандартні функції:

1) Адміністрування користувачів – введення, вилучення користувачів, надання прав доступу, надання типів операцій, АРМів, груп контролю користувачам та ін., тобто прописуються повноваження користувачів.

2) Активні користувачі – список користувачів, які в даний час підключені до бази даних. Функція дозволяє вилучити певного користувача з системи, якщо це необхідно.

3) Виконання ВАК-операцій – вилучення непроцесингових сплачених документів. Тобто в разі введення неправильного внутрішнього документа операціоністом адміністратор має можливість знищення даного документа і всіх бухгалтерських проведень, які за ним відбулися. Рекомендується використання цієї функції в той же банківський день, за який вилучають документ, інакше, у разі використання цієї функції пізніше, необхідне переформування щоденної звітності.

4) Допуск користувачів – допуск користувачів до роботи в комплексі.

5) Імпорт DBF-таблиць – імпорт DBF-таблиць в ORACLE для оновлення інформації в базі даних або додавання нових об'єктів.

6) Конструктор АРМів – конструктор АРМів дозволяє змоделювати АРМ з будь-яким набором функцій згідно з функціональними обов'язками спеціалістів.

7) Конструктор операцій – конструктор для створення та внесення змін в типи операцій. Операція – це логічно закінчена транзакція. Тип операції застосовується в наборі та зарахуванні платіжних документів на рахунки. Залежно від обраного типу операції та відповідного типу рахунку, на який проводиться зарахування, спрацює та чи інша бухгалтерська модель. Для можливості ведення бухгалтерського обліку у системі виділяють 6 груп типів операцій (див. також таблицю 8.3.1):

- 1 – група типів операцій, призначених для автоматичних операцій розмежування та акумуляції коштів (PS7, PS1, PS2, PS3);
- 2 – група призначена для ручних бухгалтерських проведень (002, 003, 013, P3D, P3K, P33, P38, P8D, P83);
- 3 – група для роботи з картотекою для можливості обліку невиконаних платіжних доручень на повернення надмірно або помилково сплачених коштів платникам згідно з висновками ДПА на рахунках позабалансового обліку 95 розділу (K2C, K2O, K2Q і т.д.);
- 4 – група типів операцій для роботи з бюджетними кредитами, у зарахуванні яких спрацьовує одночасно кілька бухгалтерських проведень за 1, 3, 4 і 7 класами (1KZ, 2KZ, 4KZ);
- 5 – група зв'язаних типів операцій, які в основному не передбачені для ручного використання і використовуються в ролі дочірніх операцій до основних (DDZ, DD8, DKZ);
- 6 – інші специфічні типи операцій (NM1, OVR, BAK, XXX).

8) Перерахування к/р ОР – перерахування контрольного розряду особових рахунків, відкритих у комплексі.

9) Редагування функцій у закр./відкр. дня – призначення/відмова від автоматичного виконання технологічних функцій у закритті чи відкритті дня.

10) Довідники – довідники в комплексі відіграють дуже велику роль. Від правильного їх настроювання залежить відповідність та коректність роботи. Довідники поділяються на загальнодержавні, відомчі та внутрішньоказначейські.

До загальнодержавних належать: Єдиний Державний реєстр підприємств та організацій України (ЄДРПОУ), Коди ДПА, Коди територіальної класифікації, Види економічної діяльності, Інституціональний сектор економіки, Коди держав, Області України та інші.

До складу відомчих довідників належать: Банки – учасники СЕП, Реєстр банків (МФО), План рахунків, Коди відомчої класифікації, Коди економічної класифікації доходів, Коди територіальної класифікації, Спеціальні параметри аналітичних рахунків, Види документів, Коди помилок та інші.

Опис типів операцій

Тип операції	Назва	Зв'язані трансакції	Ознака	Привілейованість трансакції	Примітка
002	Початкові кредитні	Немає	Міжбанківська	0	Застосовується для списання грошей з недохідного рахунку на інші банки, при цьому не має зв'язаних операцій
003	Повернення з доходів відправнику з 6 класом	DDZ	Міжбанківська	0	Застосовується для списання грошей з дохідного рахунку на рахунки в інших банках, при цьому дебетується аналогічний 6 клас
013	Звичайні внутрішні платежі	Немає	Внутрішньо-банківська	0	Застосовується для проведення операцій усередині банку, якщо не використовуються зв'язані рахунки
P3D	Списання з доходів з 6 класом	DDZ	Внутрішньо-банківська	0	Застосовується для проведення операцій, коли з дебету списують гроші з дохідного рахунку і водночас дебетується аналогічний 6 клас, з кредиту зв'язані операції не зачіпаються
P3K	Зарахування на доходи з 6 класом	DKZ	Внутрішньо-банківська	0	Застосовується для проведення операцій, коли з дебету зв'язані операції не беруть участі, а кредитуються 3 клас і водночас 6 клас

P33	Проведення за рахунками 3 класу	DDZ DKZ	Внутрішньо- банківська	0	Застосовується, коли необхідно і продебетувати, і прокредитувати 3-й клас водночас з аналогічними 6 класами
PS1	Перекриття внутрішньобанківське	Немає	Внутрішньо- банківська	98	Застосовується для акумуляції з дохідних рахунків на акумуляційні рахунки
PS2	Перекриття міжбанківське	Немає	Міжбанківська	0	Застосовується для перерахування доходів на рахунки фондів, відкриті в інших банках
PS3	Перекриття внутрішнє з 6 класом	PS4	Внутрішньо- банківська	85	Застосовується, коли перераховуються кошти з рахунків до розщеплення на рахунки після розщеплення. З кредиту водночас відображається сума за аналогічним 6 класом
PS7	В ДКУ	PS8	Міжбанківська	98	Застосовується для перерахування доходів ДКУ з транзитних рахунків обласного управління. Водночас сума перерахування відображається на аналогічних рахунках 8211 і 8212 класу, показуючи, скільки коштів перераховано з початку року вищій організації

1KZ	Зарахування позик за ПКМУ	DKZ	Внутрішньо-банківська	0	Застосовується для повернення бюджетних кредитів, виданих за постановами КМУ 1003, 1953, 220 на балансові рахунки 3113. Водночас повернута сума відображається в кредиті аналогічного рахунку 7131 і спрацьовує проведення Дт – 4421, Кт – 1512
2KZ	Повернення кредитів зі спеціального фонду державного бюджету	DKZ	Внутрішньо-банківська	0	Застосовується для повернення бюджетних кредитів, виданих зі спеціального фонду державного бюджету на балансові рахунки 3123. Водночас повернута сума відображається в кредиті аналогічного рахунку 7132 і спрацьовує проведення Дт – 4422, Кт – 1514
NM1	NM1. Імпорт MOPER (внутрішні документи)	Можливі варіанти	Внутрішньо-банківська	99	Прийом файлів MOPER
DDZ	Доходи казначейства, дебет	Немає	Внутрішньо-банківська	98	Зв'язана транзакція. Дебетує відповідний 6 клас рахунку А
DKZ	Доходи казначейства, кредит	Немає	Внутрішньо-банківська	98	Зв'язана транзакція. Кредитує відповідний 6 клас рахунку Б

До внутрішньоканцелярських довідників належать: Склад схем розщеплень і перерахувань, Групи розщеплень і перерахувань, Рівні бюджетів, Операції – види документів, Групи контролю, Користувачі, Призначення платежів, Види блокувань рахунків, Черговість сплати та інші.

Найважливішу роль для правильного та своєчасного бухгалтерського обліку всіх канцелярських операцій відіграють такі довідники:

- а) План рахунків, який відповідає Плану рахунків канцелярства, затвердженого наказом Держканцелярства;
- б) Спеціальні параметри для автоматично відкритих рахунків, необхідні для автоматичного прописування всіх реквізитів у рахунках, що відкриваються на підставі спеціальних файлів на відкриття рахунків, які надходять з центрального рівня;
- в) Коди економічної класифікації доходів;
- г) Коди територіальної класифікації, необхідні у відкритті рахунків за доходами в розрізі видів надходжень і територій, побудова ф. 412 (для правильного формування звітів про виконання державного та місцевих бюджетів за доходами).

АРМ безпеки

Дані АРМ рекомендуються для надання в роботі технологам та адміністраторам захисту інформації і містять такі функції:

- 1) **Активні користувачі** – список користувачів, які в даний час підключені до бази.
- 2) **Допуск користувачів** – допуск користувачів до роботи в комплексі.
- 3) **Журнал подій в АБС** – архів всіх подій у комплексі.
- 4) **Повноваження користувачів АБС** – перегляд повноважень користувачів комплексу.
- 5) **Перегляд доступів до рахунків** – Перегляд доступів до рахунків, відкритих у комплексі.

АРМ головного бухгалтера

Рекомендується для надання в роботі керівництву розрахункової палати, головному бухгалтеру та уповноваженим працівникам з контролюючими функціями. Містить такі функції:

- 1) **Реєстрація клієнтів і рахунків**. Базовою функцією під час автоматизації розрахункових операцій є внесення в базу даних нових клієнтів і відкриття їм рахунків. Клієнтами системи «Казна» є територіальні відділення канцелярства, на ім'я яких відкриваються бюджетні та небюджетні рахунки, рахунки управлінського й позабалансового обліку, а також інші клієнти канцелярства, які

безпосередньо обслуговуються в розрахункових палатах за окремими постановами Кабінету Міністрів. Внесення нових клієнтів до бази дозволено лише головному бухгалтеру, уповноваженому технологу або іншому працівнику казначейства за наявності повного пакета документів на відкриття рахунків згідно з Порядком відкриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства, затвердженим наказом Держказначейства України від 2 грудня 2002 року № 221. У пункті меню «Реєстрація клієнтів і рахунків» заповнюється картка клієнта згідно з інформацією, яка міститься в документах на відкриття рахунку (рис. 8.3.8). Новому клієнту присвоюється реєстраційний номер, після чого можна відкрити клієнту рахунок. Рахунки відкриваються в органах Державного казначейства відповідно до порядку їх функціонування та призначення коштів.

Залежно від операцій з доходами державного та місцевих бюджетів бюджетні рахунки для зарахування надходжень можна поділити на такі групи:

а) рахунки для прямих надходжень, куди безпосередньо надходять кошти від платників і звідки перераховуються на акумуляційні рахунки. Це рахунки за балансовими рахунками 3111, 3121, 3113, 3123, 3717, 3141, 3151;

б) рахунки до розмежування – балансові рахунки 3311, 3411, 3131, 3321, 3421. Кошти, які надходять на ці рахунки, розмежовуються згідно з встановленими нормативами відрахувань і перераховуються на відповідні рахунки після розмежування, на яких вилучаються прямі надходження від платників податків;

в) транзитні, або котлові, – це рахунки за балансовими рахунками:

— 3112, 3122 – котлові рахунки обласного управління, на яких акумулюються кошти державного бюджету і з яких вони перераховуються до Державного казначейства України;

— 3142, 3152 – транзитні рахунки місцевих бюджетів, на яких відбувається акумуляція коштів місцевих бюджетів і з яких відбувається перерахування коштів на фінансування видатків.

ABC Барс "Millennium". Пользователь: Пеня Светлана Ивановна, Банковская дата: 18/10/2001 - ОТКРЫТ - [Просмотр/Редактирование реквизитов клиент...

Режимы Меню Компонент Инструментарий Окна Помощь

Реквизиты

Reg. №: 3578 № дог: _____ Дата регистрации: 18/10/2001 Дата закрытия: _____

Наименование (нац): УКРАЇНСЬКО-СІРІЙСЬКЕ ТОВ З ІІ "АЛЬБАТУС"

Наименование (межд): _____

Наименование (краткое): ТОВ "АЛЬБАТУС" Характеристика клиента (K010): Юр.лицо-резидент

Страна клиента (K040): Україна Признак инсайдера (K060): Не належить до інсайда

Адрес клиента: м.Дніпропетровськ, вул.Паторжінського,17

Идентификационный код: 20301471 Тип гос. реестра: Реєстр ЄДРПОУ

Областная НИ: Дніпропетровська Налоговый код (K050): 463

Районная НИ: Жовтнева районна міста Дніпропетровська Рег. номер в НИ: 336

Адм орган регистрации: виконком Дніпропет міськради Дата рег в НИ: 17/06/1994

Электронный код клиента: _____ Рег.№ кодінга: _____ Дата рег в Адм: 30/05/1994

Вид выписки: Не використовується Дополнительно

Наименование по уставу: Общество с ограниченной ответств. Українськo

Руководитель: Чижков С.В. Тел. рук.: 366053

Гл. бух. предприятия: Тіщенко С.А. Тел. бух.: 366054

Инст. сек. экономики (K070): 20000 Индй світ (для нерезидентів)

Форма собственности (K080): 20 Колективна власність

Отрасль экономики (K090): 71130 Оптова торгівля недержаних організацій, крім спожив.

Вид эк. деятельности (K110): 51522 Оптова торгівля необробленими чорними і кольоровими

Форма хозяйствования (K051): 40 Товариство з обмеженою відповідальн.

В другом банке
МФО 305299
ЛС 2600411203205

Новые реквизиты
МФО 371262100
ЛС 805012

Счета Печать справки Сохранить Закрыть клиента Выход

Пуск Roxio Projес... ABC Барс "Windows Co... Управління... Управление... 14:30

Рис. 8.3.8. Картка клієнта

У системі є два варіанти відкриття рахунків:

1) Вручну. У цьому варіанті заповнюється картка рахунку (рис. 8.3.9), куди заносяться:

— номер рахунку (ключовий розряд у номері рахунку система вираховує самостійно залежно від МФО казначейства, на балансі якого він відкривається);

— назва рахунку;

— валюта рахунку;

— виконавець, який обслуговуватиме цей рахунок;

— ознака рахунку встановлюється системою автоматично залежно від даних, занесених у довідник План рахунків;

— тип рахунку. У системі передбачається кілька типів рахунків, залежно від яких у зарахуванні коштів спрацюватиме та чи інша бухгалтерська модель. Типи рахунків наведено в таблиці 8.3.2.

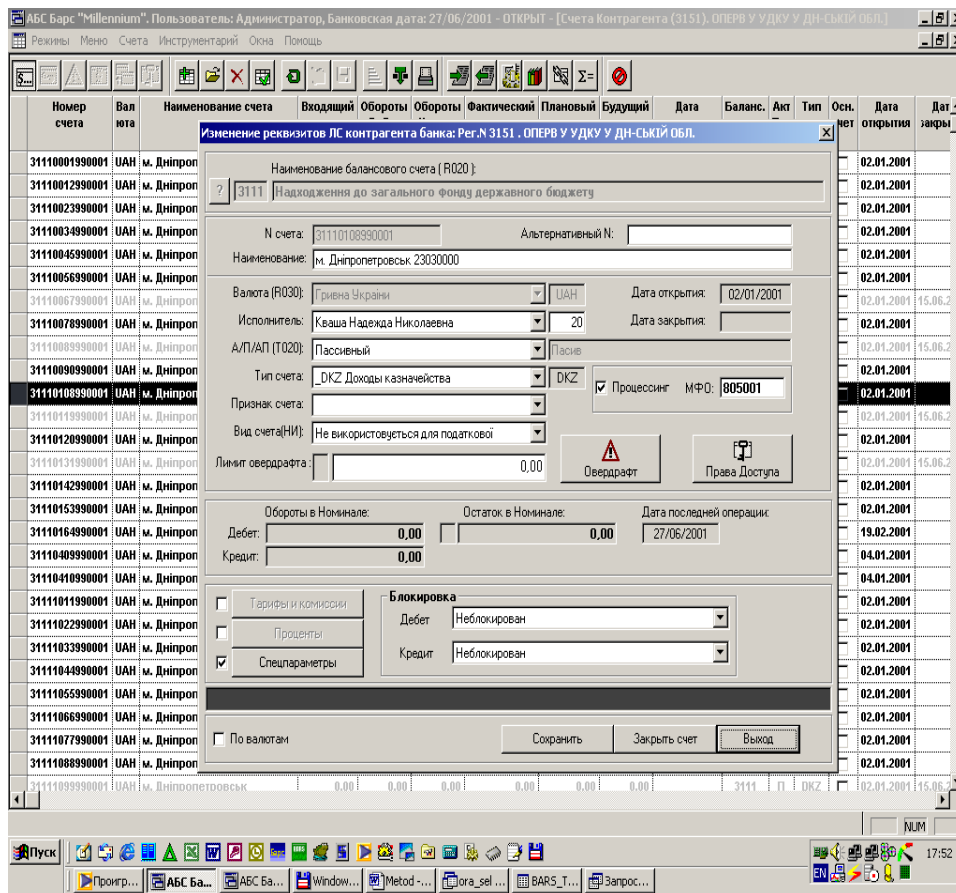


Рис. 8.3.9. Картка рахунку

У відкритті рахунку вручну в картці рахунку зазначається код блокування. Блокування використовується для запобігання проведенню ручних операцій за рахунками бюджетного обліку, зарахуванню платежів від платників на рахунки після розмежування та транзитні рахунки, виконанню постанов виконавчих органів про арешт коштів боржника.

2) За допомогою технологічних файлів ^F, які застосовуються для відкриття великої кількості рахунків за доходами та для відкриття рахунків в АС «Казна», які попередньо були відкриті в системі АС «Казна-Видатки».

2) **Схеми розщеплень і перерахувань** – створення та корегування автоматичних схем розмежування, акумуляції та перерахування коштів у комплексі.

Таблиця 8.3.2

Типи рахунків

Тип	Назва	Характеристика
ODB	_ODB Рахунок контрагента	Всі рахунки 1, 2, 4, 6, 7 та 8 класів Плану рахунків казначейства, тобто рахунки позабалансового обліку, управлінського обліку та активів казначейства, за якими відбуваються прості операції з відображення коштів
DKZ	_DKZ Доходи казначейства	Рахунки надходжень до держбюджету та місцевих бюджетів усіх рівнів, відкриті за балансовими рахунками 3111, 3121, 3131, 3311, 3411, 3141, 3151, 3321. Такий тип характерний для рахунків, за якими необхідно вести додатково бюджетний облік коштів
RKZ	_RKZ Витрати казначейства	Рахунки розпорядників коштів держбюджету та місцевих бюджетів 35 групи рахунків, транзитні рахунки та рахунки Державних фондів, відкриті за балансовими рахунками 3112, 3122, 3712, 3142, 3152
1KZ	_Бюджетні позички_3113	Рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3113 для зарахування повернення коштів бюджетних кредитів, які надавалися із загального фонду державного бюджету. Необхідний для можливості вести облік заборгованості за даним видом кредитів, сум від погашення та розрахунків
2KZ	_Бюджетні позички_3123	Рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3123 для зарахування повернення коштів бюджетних кредитів, які надавалися зі спеціального фонду державного бюджету

Схеми акумуляції та розмежувань – це набір параметрів та атрибутів, що описують процес акумуляції коштів на котлових рахунках, їх розмежування, згідно з встановленими нормативами закону про держаний бюджет на поточний рік, Бюджетного кодексу та рішень сесій місцевих рад, і відправлення коштів розпорядникам.

Під схемою розуміють список реквізитів одержувачів коштів та пропорцію, в якій буде поділено суму, що надійшла від платника податків на рахунок прямих надходжень або на рахунок до розмежування. Схема має кілька додаткових параметрів:

- тип операції, який визначає бухгалтерську модель;
- вид документа (меморіальний ордер чи платіжне доручення);
- призначення платежу в документі з акумуляції чи розмежування.

Кожному рахунку, відкритому в системі для зарахування податків і зборів, ставиться у відповідність потрібна схема, цим

оголошується, що залишок на цьому рахунку буде перераховано одержувачам, описаним у схемі в цій пропорції. Залежно від обраного типу операції відбудеться та чи інша трансакція.

Для зручності технології однотипні рахунки об'єднуються в групи акумуляції та розмежувань. Таким чином, за один технологічний прийом виконується акумуляція та розмежування для множини однотипних рахунків.

3) Баланс-рахунок-документ – он-лайнний баланс з можливістю перегляду рахунків і конкретних документів. Ця функція дає можливість:

- отримати баланс рахунків станом на будь-який час;
- перейти від балансу рахунків до оборотно-сальдової відомості, потім до виписки з конкретного рахунку і потім до платіжного документа з рахунку;
- отримати баланс за будь-яку банківську дату станом на кінець банківського дня;
- отримати історію конкретного балансового рахунку та ін.

Ця функція – необхідна і найважливіша для головного бухгалтера та працівника з контролюючими функціями, завдяки якій є можливість оперативно контролювати бюджетні кошти, своєчасно виявляти помилки у проведенні платежів і прозорості бюджету.

4) Візування операцій – візування введених вручну платіжних документів операціоністами. Ця функція покладається на спеціалістів відділу доходів РП. За допомогою цієї функції відбувається послідовний контроль за введенням документів у систему, тобто дублюються функції операціоніста з введення документів.

Платіжне доручення може проходити кілька груп візування. До моменту остаточного візування документа залишок по рахунках, на яких є незавізовані документи, буде плановим. Візуючий має можливість повернути документ, який при цьому не проходитиме в звітності. Застосовується для контролю документів, проведення оплат з планового залишку.

Під контролем документа розуміють його підтвердження про передачу на наступний рівень контролю чи оплату його за фактичним залишком (позитивна віза) за наявності збігу реквізитів електронного документа та первинного документа на паперовому носії або відмову в проведенні документа і повернення його виконавцю (негативна віза) в разі, коли реквізити двох документів не збігаються. Під час накладання візи максимального пріоритету відбувається проведення документа за фактичними залишками.

Якщо в цей момент на рахунках недостатньо коштів чи вони заблоковані, візування не виконується. Документ залишається в таблиці до наступної спроби.

У системі можна описати до 255 груп контролю (візування). Для кожної операції описується, які групи контролю вона проходить і в якому порядку. Кількість рівнів контролю встановлюється з міркувань фінансової безпеки та технологічної необхідності.

5) Документи всіх користувачів – перегляд документів усіх користувачів за будь-який період, так званий архів документів.

6) Перегляд доступів до рахунків – перегляд доступів до рахунків, відкритих у комплексі.

7) Довідники – довідники, необхідні в роботі певному фахівцю.

АРМ доходів

Специфічне АРМ роботи з дохідною частиною бюджетів. Рекомендується для надання в роботі працівникам відділу розмежування та оперативного-аналітичного обліку державних і місцевих доходів та бухгалтерам-операціоністам РП. Стандартно має одну функцію:

1) Перекриття/розщеплення сальдо рахунків – автоматичне виконання розмежування, акумуляції та перерахування коштів, яке відбувається наприкінці операційного дня перед початком технологічних робіт згідно зі схемами акумуляції і розмежування, прописаними у системі. У використанні цієї функції відбувається автоматизований процес розмежування та акумуляції бюджетних коштів, які надійшли на дохідні рахунки за банківський день, за вирахуванням сум, списаних на картотеці згідно з висновками ДПА. Процес відбувається у такій послідовності:

а) розмежування коштів (розмежовуються кошти, які надійшли на рахунки, відкриті за балансовими рахунками 3311, 3411, 3321, 3421, 3131);

б) акумуляція загального фонду держбюджету та місцевих бюджетів (кошти з балансових рахунків 3111, 3141 акумулюються на транзитні рахунки районів 3112, 3142);

в) акумуляція спеціального фонду держбюджету та місцевих бюджетів (кошти з балансових рахунків 3121, 3151 акумулюються на транзитні рахунки районів 3122, 3152);

г) перерахування міжбюджетних трансфертів (дотації вирівнювання місцевим бюджетам з державного бюджету, дотації вирівнювання з місцевих бюджетів вищих рівнів до місцевих бюджетів нижчих рівнів, передача коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету та з місцевих бюджетів нижчих рівнів до місцевих бюджетів вищих рівнів);

г) акумуляція загального фонду держбюджету та місцевих бюджетів для акумуляції перерахованих міжбюджетних трансфертів;

д) акумуляція коштів державних позабюджетних коштів на рахунки, відкриті за балансовим рахунком 3717;

е) перерахування доходів державного бюджету на центральний рівень (кошти з котлових рахунків області 3112, 3122, 3717 перераховуються на відповідні рахунки Державного казначейства України).

АРМ спеціаліста-операціоніста

Рекомендується для надання в роботі бухгалтерам, операціоністам. Робоче місце операціоніста є одним з ключових у казначейській системі. Оскільки тут відбуваються операції з опрацювання оперативної інформації, зокрема введення платіжних документів, оперативний контроль за виконанням операцій з приймання платіжних документів від територіальних органів казначейства.

1) Введення документів – ручний набір платіжних доручень, меморіальних ордерів та ін. з первинних паперових носіїв. Набір передбачає перенесення всіх реквізитів паперового документа до екранної форми (рис. 8.3.10). Система проводить автоматичний

контроль наявності залишку коштів на рахунку, правильності введення МФО банків відправника та одержувача згідно з довідником банків і вирахування контрольного розряду рахунків одержувача та платника з файла особових рахунків, а з файла довідника клієнтів вибираються дані про клієнта (ЄДРПОУ, назва клієнта). У разі неправильного введення реквізитів, які контролюються системою, на екрані з'являється повідомлення про помилку. У наборі платіжного документа значення частини реквізитів встановлюються залежно від вибраного типу операції і не можуть бути відкоректовані. Останні реквізити вводяться послідовно у відповідні поля. Програма «веде» користувача. Поля найменувань формуються на основі інформації, введеної в систему. У передачі на оплату документам присвоюється унікальний ключ –

референс, за яким можна відстежити проходження документа через систему та всі банківські проведення, які за ним відбувалися.

Ввод документа - [Возврат с доходов отправителю с б-м классом]

Платіжне доручення № 12/10 от 29.10.2001

Платник **ДЕБЕТ**

23787406 Мелітопольське ВДК UAH 31112210005432

УДК у Запорізькій області 813015

Сума UAH 1 020,82

Отримувач **КРЕДИТ**

22130810 МПП "Укфсонашник" UAH 2600301175335

ФВАТ" ДЕРЖ.ЕКС-ІМП.БАНК УКРАЇНИ", ЗАПОР. 313979

*23786842;;213<22130810;1384;11020100>;перерахування коштів зайво внесеного податку, згідно висновку № 1384 від 07/09/2001 р.

Рис. 8.3.10. Форма платіжного документа

Деякі транзакції, а саме міжбанківські платежі, потребують наявності цифрового підпису. У цьому разі для підтвердження операції необхідно вставити дискету з PIN-кодом, який надається адміністратором захисту інформації і генерується засобами НБУ.

Після введення реквізитів і передачі на оплату документ оплачується відповідно до бухгалтерської моделі операції цього документа. Технологія введення документа передбачає, що реальний стан рахунку не може бути змінений відразу після введення документа в систему. Змінюються лише планові показники рахунку, а фактичний залишок та обороти з рахунку змінюються після проходження документом груп візування, що дає можливість додатково контролювати документ. Набраний документ за допомогою цієї функції може бути видалений на стадії візування, якщо він підпадає під нього, або за допомогою функції ВАК-операції.

2) **Оплата своїх документів К-2** – оплата документів з картотеки, закріплених за цим користувачем.

3) **Підтвердження висновків з районів** – прийняття чи відхилення платіжних доручень на повернення надмірно або помилково сплачених податків і зборів згідно з висновками територіальних відділень казначейства, які надходять з відділень через систему «Клієнт–Банк». Після прийняття документів вони з'являються в картотеці комплексу й обліковуються на позабалансових рахунках до часу повної їх сплати.

АРМ СЕП управління коррахунком

Це АРМ надається для використання в роботі спеціалісту з управління коррахунком і має такі функції:

1) **СЕП Інформація про файли (перегляд)** – перегляд файлів, які надійшли з СЕП НБУ \$A та \$B за будь-який період, які сквитовані або ще ні.

2) **СЕП Управління коррахунком** – меню управління коррахунком банку (блокування/розблокування платежів, налагодження бізнес-правил та ін.). До таблиці заблокованих документів потрапляють ті документи, які мають код блокування 84, 97, 99 залежно від типу рахунку (табл. 8.3.3).

Таблиця 8.3.3

Види блокувань

Код блокування	Назва	Використання
0	Неблокований	Для всіх рахунків прямих надходжень
84	Блок після розмежування	Блокування всіх рахунків після розмежування (і дохідних, і транзитних) для вилучення зарахування на них прямих надходжень від платників
97	level 97	Блокування всіх рахунків 6 і 7 класів для вилучення з них ручних операцій
99	Найвищий поріг блокування	Блокування рахунків цілком (рахунок закритий)

До таблиці заблокованих документів потрапляють також документи, на реквізити яких (на суму, рахунок платника, рахунок одержувача, МФО банку) прописано бізнес-правило, що накладає умови підпадання документа під блокування. Наприклад, створення бізнес-правила S=1000 накладе блокування на всі документи, які

проходитимуть через комплекс і матимуть суму, яка дорівнюватиме 10 грн.).

3) СЕП Розбір нез'ясованих відп. сум СЕП – розбір сум до з'ясування.

На рахунок «До з'ясування» автоматично зараховуються документи, що надійшли з СЕП НБУ, на рахунки, які не існують у системі.

Документи, заблоковані у прийманні з СЕП через встановлення бізнес-правил, також можуть бути віднесені на рахунок «До з'ясування» вручну спеціалістом з управління коррахунком.

Робота з картотекою

1) Оплата всіх документів К-2 – оплата документів з картотеки, закріплених за будь-яким користувачем.

Картотека застосовується для зберігання та обліку документів про повернення або перезарахування платникам на інший вид податку доходів державного та місцевих бюджетів, які згідно з висновками ДПА не можуть бути оплачені через відсутність коштів на дохідному рахунку.

В АС «Казна» документи картотеки – це платіжні доручення чи меморіальні ордери, що відображаються на позабалансових рахунках 9-го класу.

Для Державного казначейства документи в картотеку надходять з районних відділень автоматично, через систему «Клієнт банку–Банк».

Оплата документів з картотеки може здійснюватися і на повну суму документа, і частково. В обох випадках створюється новий документ, який проводиться на відповідних грошових і казначейських рахунках. Водночас відбувається проведення на рахунках 9 класу картотечного документа. Таким чином формується непроплачений залишок для кожного документа. Повністю проплачені документи з картотеки зникають.

АРМ технолога

Робоче місце технолога містить найширший перелік технологічних функцій, які можна поділити на щоденні та періодичні

формування звітності за відповідний період.

Щоденні функції такі:

1) Відкрити банківський день – відкриття ОДБ, під час якого програмний комплекс створює копії файлів вхідного сальдо за аналітичними рахунками й балансом, які використовуються

впродовж операційного дня; установлює поточну дату; очищає нагромаджені обороти за попередній день та ін. Перелік робіт, які виконуються у відкритті ОДБ, зазвичай, задається у певному файлі і може корегуватися.

Виконуються такі автоматичні завдання:

- очищаються робочі таблиці одного дня;
- всі несквитовані документи СЕП переоформляються для повторного відправлення у файлах поточного дня;
- видається повідомлення у разі заблокованого напрямку СЕП;
- відбувається автоматична оплата всіх документів за фактичним залишком, які були раніше оплачені за форвардним залишком, тобто вони були введені в попередні дні з наступною датою валютування, отримали всі відповідні візи.

Дата валютування настає у відкритому банківському дні.

Після відкриття нового дня всі дії щодо операцій відображення на рахунках будуть пов'язані з цією датою.

2) Закрити банківський день. Закриття операційного дня полягає у виконанні певних інформаційно-нагромаджувальних робіт і створення в пам'яті ЕОМ і на дисках копій файлів. Ці роботи виконуються згідно зі списком, заданим у спеціальному файлі. Запуск пункту «Закриття ОДК» супроводжується послідовним виконанням таких дій:

- перевірка наявності балансу;
- нагромадження денних оборотів за балансовими рахунками в БД;
- внесення виписок за особовими рахунками в архів та ін.

Після виконання цих програм на монітор видається повідомлення про ситуацію на кінець робочого дня в інформаційній системі казначейства. Проведення платежів за закритого операційного дня неможливе.

3) Формування виписок електронним клієнтам. Передбачає формування виписок за рахунками клієнтів, які працюють за системою «Клієнт банку–Банк».

Друкарка

Функціональна частина, за допомогою якої формуються і роздруковуються всі вихідні реєстри аналітичного й синтетичного обліку та звіти про виконання бюджетів за доходами, які передбачені нормативними актами Державного казначейства України. Ця функція дозволяє:

- вибрати період формування (за день, місяць, квартал, рік або інший проміжок часу);
- формувати регламентовану та нерегламентовану звітність на вимогу керівництва Державного казначейства;
- друкувати звіти;
- формувати в текстовому форматі та у форматі Word;
- переглядати сформовану звітність.

За допомогою системи формуються такі вихідні форми звітності (див. таблицю 8.3.4).

Таблиця 8.3.4

Основні вихідні форми АС «Казна-Доходи»

Назва форми	Опис форми
Щоденний оборотно-сальдовий баланс	Має вхідне, вихідне сальдо, обороти з дебету, обороти з кредиту в розрізі балансових рахунків, груп, розділів, класів. Формується за попередній операційний день. Наявність його є головною умовою відкриття нового операційного дня. Є регістром синтетичного обліку
Місячний оборотно-сальдовий баланс	Має вхідне, вихідне сальдо, обороти з дебету, обороти з кредиту за місяць у розрізі балансових рахунків, груп, розділів, класів. Формується за місяць. Є регістром синтетичного обліку
Квартальний оборотно-сальдовий баланс	Має вхідне, вихідне сальдо, обороти з дебету, обороти з кредиту за квартал у розрізі балансових рахунків, груп, розділів, класів. Формується за квартал. Є регістром синтетичного обліку
Річний оборотно-сальдовий баланс	Має вхідне, вихідне сальдо, обороти з дебету, обороти з кредиту за рік у розрізі балансових рахунків, груп, розділів, класів. Формується за рік. Є регістром синтетичного обліку
Сальдова відомість	Відомість за залишками за аналітичними рахунками, відкритими в системі. Має такі реквізити: номер рахунку, дата останнього руху на рахунку, залишок на рахунку. Містить рахунки, на яких був рух коштів. Є регістром аналітичного обліку
Сальдова відомість за виконавцями	Відомість за залишками за аналітичними рахунками, відкритими в системі, закріпленими за окремими виконавцями. Має такі реквізити: номер рахунку, дата останнього руху на рахунку, залишок на рахунку. Містить рахунки, на яких був рух коштів. Є регістром аналітичного обліку. Формується за виконавцями
Протокол оплати документів	Протокол оплати документів у розрізі видів платежів: міжбанківських початкових, міжбанківських відповідних, внутрішніх, а також у розрізі відповідальних виконавців з зазначенням кількості документів, загальної суми документів за виконавцями та видами, загальної кількості

	документів і суми за день
Оборотно-сальдова відомість	Відомість за залишками за аналітичними рахунками, відкритими в системі. Має такі реквізити: номер рахунку, дата останнього руху на рахунку, обороти на рахунку, залишок на рахунку. Містить рахунки, на яких був рух коштів. Є регістром аналітичного обліку
Виписки за особовими рахунками	Містить такі реквізити: номер рахунку, назва клієнта, дата, за яку формується виписка, дата попереднього руху на рахунку, вхідне та вихідне сальдо, обороти на рахунку з розшифровкою платежів, що проходили на рахунку. Формується за день руху коштів. Є регістром аналітичного обліку
Перевірочна відомість за місяць	Відомість за залишками за аналітичними рахунками, відкритими в системі. Має такі реквізити: номер рахунку, дата останнього руху на рахунку, обороти на рахунку за місяць, залишок на рахунку. Містить всі рахунки, відкриті в системі, незалежно від наявності руху коштів на рахунку. Формується за місяць. Є регістром аналітичного обліку
Реєстр документів, що перебувають на транзитному рахунку	Реєстр документів вхідних і вихідних, що залишилися на нічному транзитному рахунку казначейства у зв'язку із закриттям СЕП
Реєстр документів за системою «Клієнт–Банк» за день	Реєстр документів, які пройшли за системою «Клієнт–Банк» за день у розрізі територіальних виконавців із зазначенням загальної суми документів. Має реквізити: рахунок платника, рахунок одержувача, сума, номер документа, МФО одержувача. Формується щодня
Виписка з коррахунку в НБУ	Містить таку інформацію: вхідне сальдо на коррахунку в НБУ, дата виписки, обороти з дебету та з кредиту із зазначенням назв файлів, що пройшли на коррахунку за день, і сум, вихідне сальдо
Відомість розподілу коштів за рахунками 3131	Відомість розподілу коштів, що надійшли за день на балансові рахунки 3131 «Надходження коштів, що розподіляються між загальним і спеціальним фондами державного бюджету». Зазначається КЕКД, загальна сума, що надійшла на цей код за день і від початку року, коефіцієнти розподілу і суми після розподілу. Формується щодня в розрізі територіальних відділень казначейств
Відомість розподілу коштів за рахунками 3321	Відомість розподілу коштів, що надійшли за день на балансові рахунки 3321 «Кошти, які підлягають розподілу між рівнями бюджету». Зазначається КЕКД, загальна сума, що надійшла на цей код за день і від початку року, коефіцієнти розподілу і суми після розподілу. Формується щодня в розрізі територіальних відділень казначейств
Відомість розподілу коштів за рахунками 2М 3411, 3421	Відомість розподілу коштів, що надійшли за день на балансові рахунки 3411 «Кошти, тимчасово віднесені на доходи державного бюджету» та 3421 «Кошти, тимчасово віднесені на доходи місцевого бюджету». Зазначається КЕКД, загальна сума, що надійшла на цей код за день і від початку року, коефіцієнти розподілу і суми після

	розподілу. Формується щодня в розрізі територіальних відділень казначейств
Реєстр платників за спрощеною системою оподаткування з урахуванням повернень неправильно зарахованих коштів (кошти Пенсійного фонду та Фонду соціального страхування)	Реєстр сум податків, що надійшли від платників за спрощеною системою оподаткування, який містить номер документа, назву платника, назву території оподаткування, ідентифікаційний код платника, дату документа, суму сплаченого податку та суми відрахувань до Пенсійного фонду та Фонду соціального страхування. Формується в розрізі територіальних відділень казначейств і підлягає передачі до фондів
Відомість № 3 розподілу платежів до бюджету, які надійшли на рахунок 3311	Відомість розподілу коштів, що надійшли за день на балансові рахунки 3311 «Кошти, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами». Зазначається КЕКД, загальна сума, що надійшла на цей код за день і від початку року, коефіцієнти розподілу і суми після розподілу. Формується щодня в розрізі територіальних відділень казначейств
Реєстр № 1 надходжень коштів бюджетних установ і організацій на рахунки 3141, 3151, 3321	Передбачений для обліку сум податків від бюджетних установ, що сплачують місцеві податки. Містить: назву території, до якої належить платник, дату платежу, номер документа, код платника, МФО банку платника, рахунок платника, суми повернення податків даному платнику та суми, сплачені в державний бюджет. Формується щодня
Реєстр № 1 надходжень коштів бюджетних установ і організацій на рахунки 3111, 3121, 3131, 3311, 3411, 3113, 3123	Передбачений для обліку сум податків від бюджетних установ, що сплачують загальнодержавні податки. Містить: назву території, до якої належить платник, дату платежу, номер документа, код платника, МФО банку платника, рахунок платника, суми повернення податків даному платнику та суми, сплачені в державний бюджет. Формується щодня
Звіт про виконання місцевого бюджету за доходами	Звіт про виконання місцевого бюджету за доходами в розрізі КЕКД з зазначенням банківського символу даного КЕКД, сум, що надійшли на цей код за день і наростаючим підсумком з початку року. Всі коди діляться за групами, де кожна група відповідає надходженням на відповідному балансовому рахунку Плану рахунків. Формується в розрізі всіх місцевих бюджетів щодня і підлягає передачі до ДП. Дані звіту повинні відповідати даним балансу казначейства – залишкам на відповідних рахунках б класу. Є основним звітом про виконання бюджету за доходами
Звіт про виконання державного бюджету за доходами	Звіт про виконання державного бюджету за доходами в розрізі КЕКД з зазначенням банківського символу даного КЕКД, сум, що надійшли на цей код за день і наростаючим підсумком з початку року. Всі коди поділяються за групами, де кожна група відповідає надходженням на відповідному балансовому рахунку Плану рахунків. Формується в розрізі всіх місцевих бюджетів щодня і

	<p>підлягає передачі до ДП. Дані звіту повинні відповідати даним балансу казначейства – залишкам на відповідних рахунках 6 класу. Є основним звітом про виконання бюджету за доходами і обов'язковим для формування</p>
--	---

Наведена таблиця свідчить про те, що за допомогою системи формуються всі основні вихідні форми про виконання державного та місцевих бюджетів, реалізовані в нормативних актах Державного казначейства, в автоматизованому режимі. Форми створюються на обласному рівні і підлягають передачі засобами електронного зв'язку до кінцевих користувачів: територіальних відділень казначейства, територіальних податкових інспекцій, фінансових органів, Державного казначейства України та ін.

Формування звітності в одній системі та в одному місці дає можливість контролювати виконання бюджетів у кілька етапів:

1) Всі дохідні рахунки закріплені на обслуговування за територіальною ознакою за відповідним бухгалтером розрахункової палати, який щодня проводить звірку аналітичного та синтетичного обліку і виявляє помилки у виконанні дохідної частини.

2) Далі контроль відбувається на рівні територіальних відділень казначейств, де звіти аналізуються на правильність і відповідність нормативній базі, тобто аналізуються конкретні надходження на правильність зарахування до відповідного бюджету, правильність розщеплення зарахованих податків і відповідність даних звітів даним аналітичного та синтетичного обліку.

3) На рівні кінцевих одержувачів – податкових, фінансових органів, фондів – також проводиться аналіз, який дає змогу виявити ті помилки, які не були завважені на попередніх рівнях.

Система дає змогу також формувати звітність і вибірку різноманітних даних на вимогу керівництва або інших органів за допомогою запитів до бази даних адміністратором бази даних.

8.3.2. Система казначейського виконання бюджетів усіх рівнів за видатками

2001 року з набуттям Держказначейством статусу учасника системи електронних платежів Національного банку України постало питання про повнофункціональне обслуговування державного та місцевих бюджетів усіх рівнів за видатками, а саме: закриття в НБУ та уповноважених комерційних банках, що

обслуговували

місцеві бюджети, рахунків органів казначейства та відкриття реєстраційних рахунків бюджетним установам в органах казначейства за територіальною ознакою та рівнем розпорядника коштів.

На початку 2001 року у виборі базового програмного продукту для обслуговування державного бюджету за видатками Держказначейство розглянуло три програмних комплекси – «ТАСК», «ІСАОД» та АС «КАЗНА-Видатки». Тестування програм «ТАСК» та «ІСАОД» у підрозділах не дало очікуваного позитивного результату. І оскільки програмний продукт АС «КАЗНА» найбільш повно забезпечував функціональність системи, було ухвалено рішення про використання єдиного прикладного програмного забезпечення, розробленого Дніпропетровським обласним управлінням Державного казначейства України, в усій країні.

Мета створення АС «Казна-Видатки»

До створення АС «Казна-Видатки» облікову інформацію про виконання державного бюджету за видатками було розподілено між робочими станціями і серверами органів казначейства (управлінь і відділень), а облік частини документації взагалі проводився тільки в паперовому вигляді вручну. Водночас практично всі роботи, що проводяться в органах казначейства, передбачали обмін документами і даними в електронному вигляді.

Відсутність єдиної бази даних бухгалтерського обліку виконання видаткової частини державного бюджету призводила до:

- втрати часу для пошуку документів або даних;
- величезної кількості копій документів;
- помилок в опрацюванні документів;
- спотворення інформації, втрати або пошкодження документів;
- доступу небажаних осіб до документів;
- неможливості швидкого відбору й аналізу накопиченої інформації за різними показниками.

Користувачі незв'язаних робочих станцій не мали можливості спільно працювати з розрізненою інформацією. Для зберігання, пошуку й опрацювання інформації використовувалося

різнорідне неповнофункціональне програмне забезпечення або стандартні неефективні навігаційні засоби операційних систем. Потребувалося залучення великої кількості кваліфікованого

персоналу для супроводження програмного забезпечення й оновлення версій.

Така організація бюджетного процесу призводила до збільшення термінів опрацювання документів, затримки коштів, відсутності своєчасної і достовірної інформації про хід виконання бюджету.

АС «Казна-Видатки» – суто казначейська облікова система, розроблена з метою:

а) заміни різнорідного неповнофункціонального програмного забезпечення єдиною комплексною системою контролю над виконанням бюджету на центральному і регіональному рівнях з використанням нових інформаційних технологій, швидкісних автоматизованих процедур і можливістю централізованого супроводу;

б) автоматизованого обліку виконання витратної частини державного бюджету в розрізі діючої бюджетної класифікації в режимі реального часу з централізованим зберіганням інформації на регіональному (обласному) рівні;

в) скорочення часу затримки коштів у процесі їх розподілу між розпорядниками й оплати витрат до одного дня (за наявності підтвердних документів);

г) передачі врахованих даних, пов'язаних з виконанням витратної частини бюджету, в усій мережі органів Держказначейства мінімум упродовж дня;

г) отримання упродовж дня детальної, повної і достовірної інформації керівництвом органів Державного казначейства і фінансових органів, Міністерством фінансів України, статистичними відомствами, податковими органами для підготовки й ухвалення ними управлінських та економічних рішень, планування, оцінки і контролю за використанням бюджетних коштів, ефективного управління бюджетними ресурсами й оцінки ризиків, що загрожують фінансовому стану бюджетів;

д) постійного контролю за відповідністю виконання бюджетних операцій за витратами встановленим правилам і повноваженням виконавців;

е) гарантованого забезпечення цілісності, збереження, достовірності даних про бюджетні операції за витратами і захисту їх від несанкціонованого доступу від початкової до кінцевої точки мережі органів Держказначейства;

є) можливості контролю шляхом дослідження історії проведення операцій;

ж) скорочення часу складання фінансової звітності про виконання витратної частини бюджету на будь-який момент упродовж бюджетного року до календарного дня, у тому числі зведеної звітності про виконання бюджету в цілому за системою Державного казначейства України з урахуванням підвідомчих управлінь і відділень.

Особливості казначейської системи «Казна-Видатки»

АС «Казна-Видатки» реалізована за Web-технологією на базі ІІS-, SQL-серверів фірми Microsoft.

Концепція, яка лягла в основу проектування і створення АС «Казна-Видатки»:

- 1) Одна розрахункова палата на область.
- 2) Максимально можлива інформативність бухгалтерського Плану рахунків у їх аналітичних параметрах і за доходами, і за витратами.
- 3) Єдина технічна політика і стандартизація у сфері побудови комп'ютерних мереж, загальносистемного програмно-апаратного забезпечення, створення, супроводження, адміністрування і модифікації АС «Казна». Технічні засоби, архітектура мереж, загальносистемні програмні засоби і програмний код прикладного програмного забезпечення АС «Казна» стандартизовані і єдині для всіх регіонів. За дотримання єдиної технічної політики і стандартизації у кілька разів знижуються витрати на технічне обслуговування, супроводження, адміністрування і модифікацію.
- 4) Централізація проектування, розробки (модифікації) і супроводження в єдиному центрі. (АС «Казна» можна модернізувати впродовж 30-ти хвилин на всій території України). Повністю відпадає необхідність у висококваліфікованих фахівцях з інформаційних технологій на районному рівні і різко скорочується їхня потреба (до 3–5 осіб) на обласному рівні. Всі роботи проводять фахівці центру супроводження.
- 5) Централізоване (на регіональному рівні) опрацювання інформації в режимі реального часу.
- 6) Максимальне використання Web-технологій у створенні прикладного програмного забезпечення АС «Казна». Відсутність клієнтського програмного забезпечення, унеможливорює процеси інсталяції, супроводження, адміністрування і модифікації клієнтського прикладного програмного забезпечення АС «Казна». Для

роботи використовуються стандартні програмні засоби – Web-оглядачі (MS Internet Explorer і ін.).

7) Повна незалежність від апаратних і програмних платформ, що використовуються користувачами.

8) Низька вимогливість до телекомунікаційних каналів зв'язку, починаючи з агрегатною (без вживання протоколів стиснення інформації) швидкістю 19 200 bit/s і вище.

9) Незалежність від фізичних типів каналів зв'язку.

10) Можливість використання загальнодоступної мережі Internet.

11) Стандартні протоколи обміну інформацією.

12) Відсутність прямого доступу до SQL-баз і серверів.

13) Захист IP-трафіку SSL 128 bit.

Призначення АС «Казна-Видатки»

Автоматизована система обліку виконання видаткової частини бюджетів призначена для ведення бухгалтерського обліку виконання видаткової частини державного бюджету в органах Державного казначейства і складання на основі його даних фінансової і управлінської звітності відповідно до чинних нормативних документів і законодавства України.

Казначейська система обліку видатків розроблена з урахуванням вимог і на виконання таких нормативних документів, що закладені в основу її функціонування:

— Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»;

— Положення про Державне казначейство (затверджено Постановою Кабінету Міністрів від 31 липня 1995 року № 590);

— Порядку виконання державного бюджету за видатками за умови функціонування внутрішньої платіжної системи, затвердженого наказом Державного казначейства України від 10 серпня 2001 року № 140, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 28 серпня 2001 року за № 756/5947;

— Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності виконання державного і місцевого бюджетів в органах Державного казначейства (затверджений наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119);

— Інструкції зі складання і виконання розпису Державного бюджету України (затвердженої наказом Міністерства фінансів від 9 січня 2001 року № 19);

— Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного і місцевого бюджетів та Інструкції з його використання (затверджені наказом ДКУ від 28 листопада 2000 року № 119);

— Інструкції з відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій з виконання бюджетів у системі Державного казначейства (затверджена наказом ДКУ від 28 листопада 2000 року № 119);

— Наказу Міністерства фінансів України від 3 грудня 1997 року № 265 «Про упровадження нової бюджетної класифікації України», зі змінами і доповненнями;

— Порядку складання, розгляду і затвердження основних вимог до виконання кошторисів доходів і витрат бюджетних установ та організацій (затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 9 січня 2000 року № 17);

— Порядку обліку зобов'язань розпорядників коштів державного бюджету в органах Державного казначейства (затвердженого наказом ДКУ від 19 жовтня 2000 року № 103);

— Порядку переліку і обліку коштів з бюджетів інших рівнів установам, які утримуються за рахунок коштів держбюджету (затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 9 січня 2001 року № 6);

— Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженій постановою Правління Національного банку України від 29 березня 2001 року № 135;

— Порядку управління бюджетними коштами, які враховуються Державним казначейством України, затвердженим наказом Державного казначейства України від 20 липня 2001 року № 123;

— Наказів Держказначейства України про складання місячної, квартальної і річної звітності.

Технологічна структура АС «Казна-Видатки»

Структура бази даних і технологічний процес системи залежать від обсягів інформації, що опрацьовується, і характеризуються такими показниками:

- кількість відділень Держказначейства в області — 10–60;
- кількість головних розпорядників (міністерств і відомств) — 60–100;
- кількість обслуговуваних бюджетних установ (мережа нижчих установ міністерств і відомств в області) — 1000–10000;
- загальна кількість аналітичних рахунків,

що відкриваються, для обліку операцій	– 500000–2000000;
— загальна кількість банківських рахунків	– 200000–500000;
— кількість реєстрів, що надходять, з розподілом засобів на день	– 5–1000;
— передбачувана кількість одночасно працюючого персоналу в системі (який безпосередньо обслуговує установу і виконує бюджетні операції)	– 100–500;
— кількість реєстрованих документів за день	– 20000–100000;
— кількість бюджетних операцій (передбачуваних трансакцій) з відкриття аналітичних рахунків, реєстрації документів, зв'язаних проведення за рахунками бухгалтерського обліку й оновлення стану рахунків за годину	– 500–1 000;
— кількість платежів за день	– 1000–50000;
— кількість проведення за рахунками бухгалтерського обліку операцій на день	– 10000–50000;
— кількість вхідних платежів на рахунки спеціального фонду розпорядників за день	– 1000–30000;
— передбачуване зростання бази даних у використанні СУД MS SQL 7.0 за добу	– 30–100 Мб;
— максимальний об'єм БД на кінець бюджетного року	– 200 Гб

Автоматизована система обліку виконання видаткової частини державного бюджету побудована як система управління операціями трансакцій. Такі системи характеризуються великою кількістю змін у базі даних. Зміни вводяться інтенсивно, численними користувачами. Безліч користувачів може одночасно звертатися до одних і тих же даних, але тільки один з них може мати нагоду проводити їх у даний момент.

Система гарантує, що тільки один користувач у кожний конкретний момент часу може змінити дані. Зміни вносяться за допомогою механізму трансакцій. **Трансакція** – це набір змін, що розглядаються як єдине ціле. Якщо одна зі змін не може бути виконана, то і решту змін, виконаних у трансакції, буде скасовано. Інакше цілісність даних може бути порушена.

Водночас система має елементи оперативного аналітичного управління накопичуваної інформації і ухвалення рішень на основі її аналізу.

Система спроектована на основі SQL-СУБД і WEB-технології.

Єдина база даних кожного регіону, що спільно використовується, розташовується на регіональному сервері, розміщеному в територіальному управлінні Державного казначейства України, який забезпечує доступ до цієї БД з інших менш потужних робочих станцій клієнтів, підключених до мережі.

Завдання серверу бази даних:

- управління інформаційною БД, з якою спільно працюють групи користувачів;
- управління доступом до БД;
- захист інформації за допомогою засобів архівування/відновлення;
- централізоване завдання для всіх додатків – опрацювання даних глобальної цілісності;
- забезпечення високої швидкості опрацювання запитів.

Завдання клієнта:

- представлення інтерфейсу користувача;
- управління логікою додатка;
- виконання логіки додатка;
- перевірка допустимості даних;
- запит і отримання інформації про сервер БД.

Функції клієнтського додатка зводяться до формування і відправлення запитів (задач), відображення результатів опрацювання даних і мінімального управління логікою («тонкий» клієнт).

Засобами передачі інформації між клієнтом і сервером БД у системі є мережа і комунікаційне програмне забезпечення, яке є у клієнта і на сервері і яке дозволяє їм взаємодіяти через мережу.

Зв'язок з клієнтами (персоналом відділень казначейства) забезпечується через мережі Інтернет/Інтранет через спеціальний WEB-сайт. Доступ до бази даних забезпечується за допомогою WEB-серверу і серверних WEB-додатків через спеціалізовані інтерфейси програмування доступу до бази даних.

Система унеможливує безпосередній доступ клієнта до бази даних. Вся передана і одержана клієнтом інформація передається в зашифрованому вигляді. Алгоритм шифрування SSL 128 біт (вбудований в Інтернет-браузер клієнта). До системи можливий вхід тільки авторизованих клієнтів з наданням кожному клієнту відповідних прав на перегляд інформації і виконання операцій.

Систему організовано так, щоб забезпечити мінімальний мережний трафік (потік інформації).

Клієнтське програмне забезпечення містить тільки WEB-браузер. Решта програмного забезпечення, що містить правила і логіку опрацювання даних, зберігається на WEB-сервері і сервері бази даних.

Система має ієрархічну організацію і функціонує в головному і 27 територіальних управліннях. Прозорість сумісного опрацювання даних дозволяє об'єднати всі додатки і обчислювальні ресурси органів Держказначейства в єдину інформаційну систему.

Система є підсистемою і невід'ємною частиною комплексної автоматизованої системи обліку казначейського виконання прибуткової і видаткової частин державного бюджету, до якої також входять:

- банківський модуль, що забезпечує вихід у систему електронних платежів НБУ і є підсистемою обліку доходів АС «Казна-Доходи» (УНІТІ-БАРС);

- система «Клієнт-Банк» АС «Казна-Доходи» (УНІТІ-БАРС);

- система «Звіт» формування звітності;

- програмні модулі формування мережі розпорядників бюджетних коштів, розписів бюджету, реєстрів.

Водночас система незалежна і має можливість (інтерфейс) для використання спільно з будь-якою системою автоматизації банку (САБ).

У кожному регіоні встановлено ідентичне програмно-апаратне середовище (відповідно до розробленої типової схеми, наведеної на рис. 8.4.3, 8.4.4), що містить такі підсистеми (компоненти):

- підсистема управління локальною мережею, користувачами і серверами системи, яка містить контролери домену (основний і резервний), робочі станції технологів та адміністратора системи;

- відмовостійка кластерна підсистема опрацювання транзакцій і зберігання даних, що включає сервери БД (робочий і резервний) і зовнішній дисковий масив з розщеплюванням дисків і контролем парності (RAID-0,1,5);

- підсистема створення резервних копій і відновлення даних, що має пристрої резервного копіювання на магнітооптичних дисках або магнітних стрічках, програмне забезпечення управління процесом автоматичного резервування з можливістю повного відновлення операційної системи, додатків і БД у разі аварії;

— сайт, розміщений на сервері Інтернет/Інтранет (WEB-сервер), який забезпечує формування інтерфейсу доступу користувачів до БД, вхідний контроль даних і логіку виконання операцій;

— підсистема захисту від вторгнення із зовнішньої мережі (засоби обмеження доступу, контролю прав доступу і реєстрації спроб несанкціонованого доступу, механізми виявлення сканування портів і захисту від різних типів мережних атак на сайт та ін.), яка має Firewall і Proxy-сервер;

— підсистема управління віддаленим доступом клієнтів;

— підсистема управління електронною поштою;

— засоби комунікації (мережні пристрої і лінії зв'язку).

Формати, що використовуються для обміну даними і документами:

— документи MS Word 97 – 2000 (*.doc);

— бази даних MS Access (*.mdb);

— файли dBase III (*.dbf);

— файли FoxPro 2.5 (*.dbf);

— файли Excel 97 – 2000 (.xls);

— файли Paradox (*.db);

— текстові файли (*.txt).

Функціональна частина АС «Казна-Видатки»

Автоматизована система казначейського виконання бюджетів усіх рівнів за видатками АС «Казна-Видатки» фактично містить

системи АС «Казна-ВЦ» і АС «Казна-В».

АС «Казна-ВЦ» – автоматизована система планування витрат державного бюджету на рівні центрального апарату Держказначейства України.

АС «Казна-В» – автоматизована система обліку й аналізу витрат державного і місцевого бюджетів на рівні регіонів (АР Крим, областей, міст Києва і Севастополя).

АС «Казна-ВЦ» є єдиною автоматизованою системою планування, обліку й аналізу витрат державного і місцевого бюджетів на центральному рівні. Ця система реалізована за клієнт-серверною технологією на базі SQL-серверу фірми Microsoft і виконує такі функції:

1) Формування бази даних мережі розпорядників бюджетних коштів.

2) Відкриття аналітичних рахунків для обліку бюджетних асигнувань та інших планових показників головних розпорядників коштів.

3) Ведення бази даних уточненого розпису видатків з урахуванням змін;

4) Ведення бази даних уточненого територіального розпису видатків з урахуванням змін.

5) Формування пропозицій про виділення асигнувань.

6) Формування реєстрів на виділення бюджетних асигнувань.

7) Передачу в регіональні УДК (АР Крим, областей, міст Києва та Севастополя):

— річного розпису асигнувань державного бюджету на території;

— щомісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету на території;

— повідомлення про зміни річного розпису асигнувань державного бюджету на території;

— повідомлення про зміни щомісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету на території;

— даних про мережу установ та організацій, які отримують кошти з державного бюджету, у розрізі територій;

— даних про зміни в мережі установ та організацій, які отримують кошти з державного бюджету, у розрізі територій;

— реєстрів на виділення бюджетних асигнувань;

— зведених реєстрів виділених бюджетних асигнувань.

8) Передачу головним розпорядникам коштів державного бюджету:

— витягу з річного розпису асигнувань державного бюджету;

— витягу з щомісячного розпису асигнувань загального фонду державного бюджету;

— копії довідки з позначкою про взяття на облік;

— зведеної інформації про наявність неоплачених фінансових зобов'язань розпорядників коштів у розрізі кодів бюджетної класифікації та територій.

9) Передачу Міністерству фінансів:

— проекту пропозицій щодо виділення асигнувань з державного бюджету;

— довідки про внесення змін до пропозицій.

10) Передачу безлічі аналітичної інформації підрозділам Держказначейства України.

На рисунках, наведених нижче, представлено схему документообігу й інформаційних потоків в автоматизованій системі планування витрат державного бюджету на рівні центрального апарату Державного казначейства України.

На рис. 8.3.11 наведено схему взаємодії Міністерства фінансів України, органів Державного казначейства та розпорядників бюджетних коштів у формуванні Розпису державного бюджету.

Як видно з рис. 8.3.13, на підставі ресурсного балансу на відповідний період бюджетних призначень і з урахуванням неоплачених фінансових зобов'язань складаються пропозиції про виділення асигнувань.

Затверджені пропозиції враховуються Державним казначейством на рахунках позабалансового обліку.

В автоматизованому режимі, з використанням довідників відкритих особових рахунків і зведених особових рахунків, готується розпорядження про виділення бюджетних асигнувань, яке є підставою для зарахування виділених бюджетних асигнувань на особові або зведені особові рахунки головних розпорядників.

Формується виписка з відповідного рахунку, яка передається головному розпоряднику (окрім місцевих державних адміністрацій (МДА), які обслуговуються в територіальних управліннях) на паперових і електронних носіях.

Головні розпорядники коштів, окрім МДА (рис. 8.3.14), на підставі одержаної виписки складають розподіл виділених бюджетних асигнувань і подають галузевим відділам управління видатків державного бюджету.

Розподіли реєструються і контролюються в автоматизованому режимі на відповідність зазначених у них сум залишкам на відповідних рахунках, залишкам невикористаних асигнувань розпорядників нижчого рівня, невиконаним зареєстрованим фінансовим зобов'язанням і наявній мережі.

Перевірені розподіли групуються за територіями, складаються реєстри на виділення бюджетних асигнувань, які засобами електронного зв'язку передаються у відповідні управління.

На підставі реєстрів складається і затверджується зведений реєстр у розрізі управлінь Державного казначейства.

На підставі інформації про залишки коштів на рахунках, відкритих у відповідних органах Державного казначейства, платіжних календарів областей Держказначейство ухвалює рішення про підкріплення коштами.

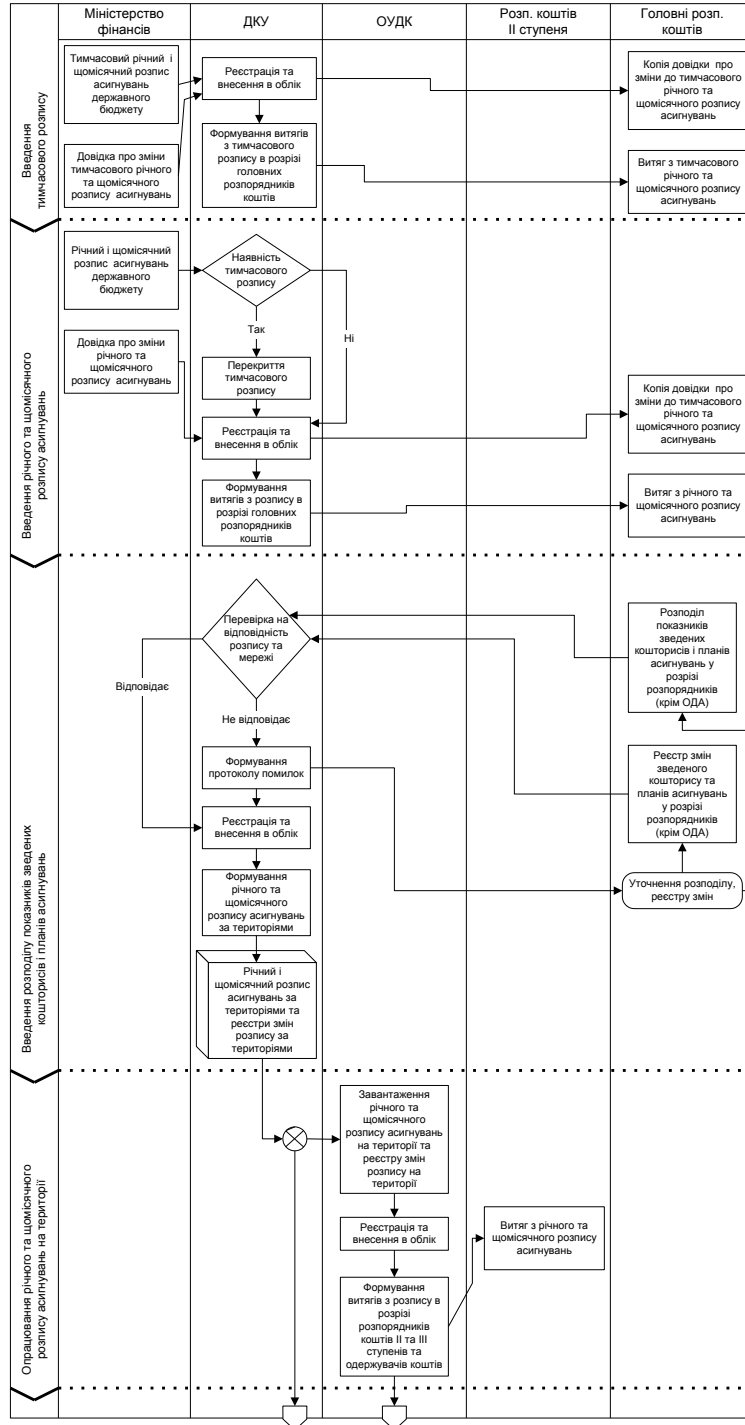
Підставою для переказу коштів є розпорядження на переказ коштів.

Механізм підкріплення коштами під виділені асигнування визначається у кожному конкретному випадку.

В управліннях на підставі реєстрів і наявних грошових засобів формуються в автоматизованому режимі відповідні платіжні документи і засоби зараховуються на зведені рахунки розпорядників 2 рівня для подальшого розподілу, реєстраційні рахунки розпорядників 3 рівня або реєстраційні рахунки одержувачів (за відсутності вищих розпорядників). Органи Держказначейства надають клієнтам виписки з відповідних рахунків за наслідками попереднього операційного дня або за запитом клієнта.

Подальший розподіл коштів розпорядниками 2 рівня проводиться аналогічно (в розрізі територій області). Відповідно до розподілу кошти зараховуються на реєстраційні рахунки самого розпорядника, реєстраційні рахунки розпорядників 3 рівня або реєстраційні рахунки одержувачів. Проводиться автоматизований контроль на відповідність сум, що розподіляються, залишкам на рахунках, затвердженим пропозиціям, кошторисам, планам асигнувань, зареєстрованим зобов'язанням і даним відомчої мережі.

Введення річного та щомісячного розпису асигнувань державного бюджету



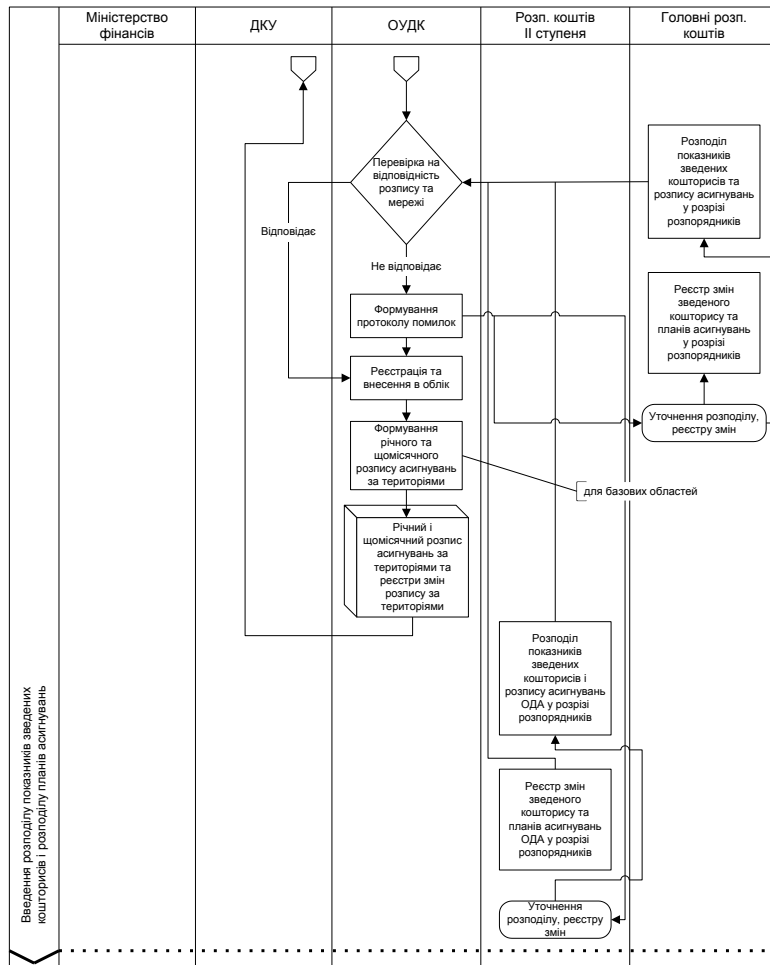


Рис. 8.3.11. Взаємодія Міністерства фінансів України, органів Державного казначейства та розпорядників бюджетних коштів

Формування мережі бюджетних організацій

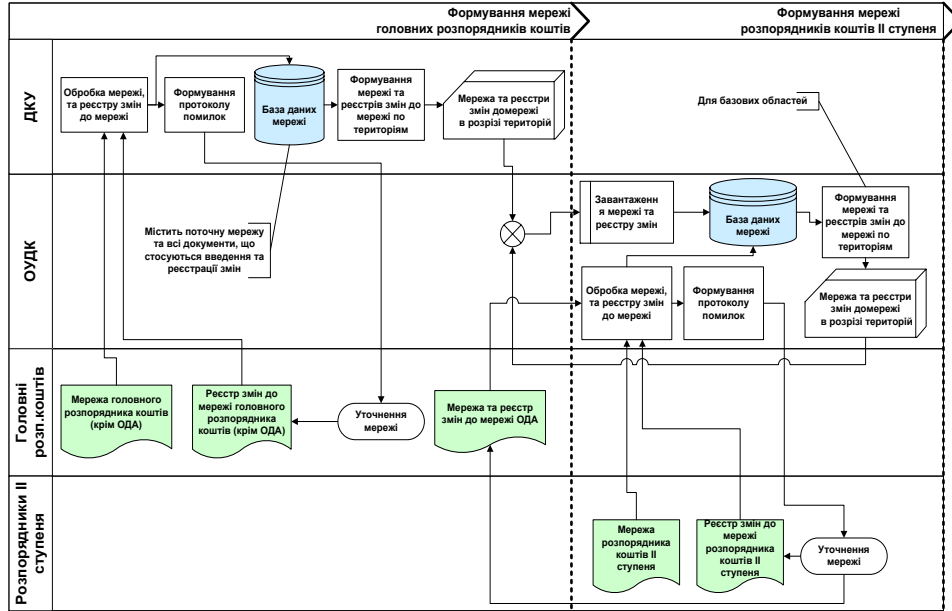


Рис. 8.3.12. Формування мережі бюджетних установ

Формування пропозицій про виділення асигнувань

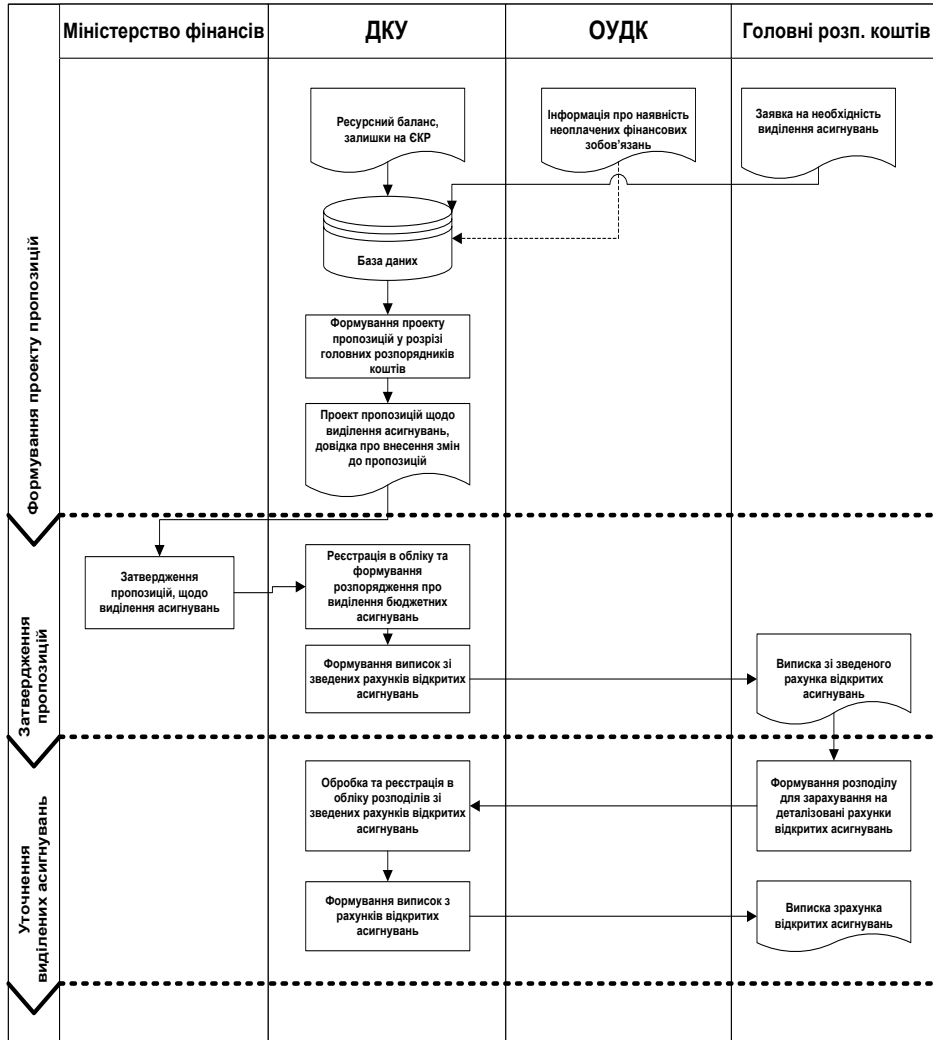


Рис. 8.3.13. Порядок виділення бюджетних асигнувань

Введення розподілу виділених бюджетних асигнувань

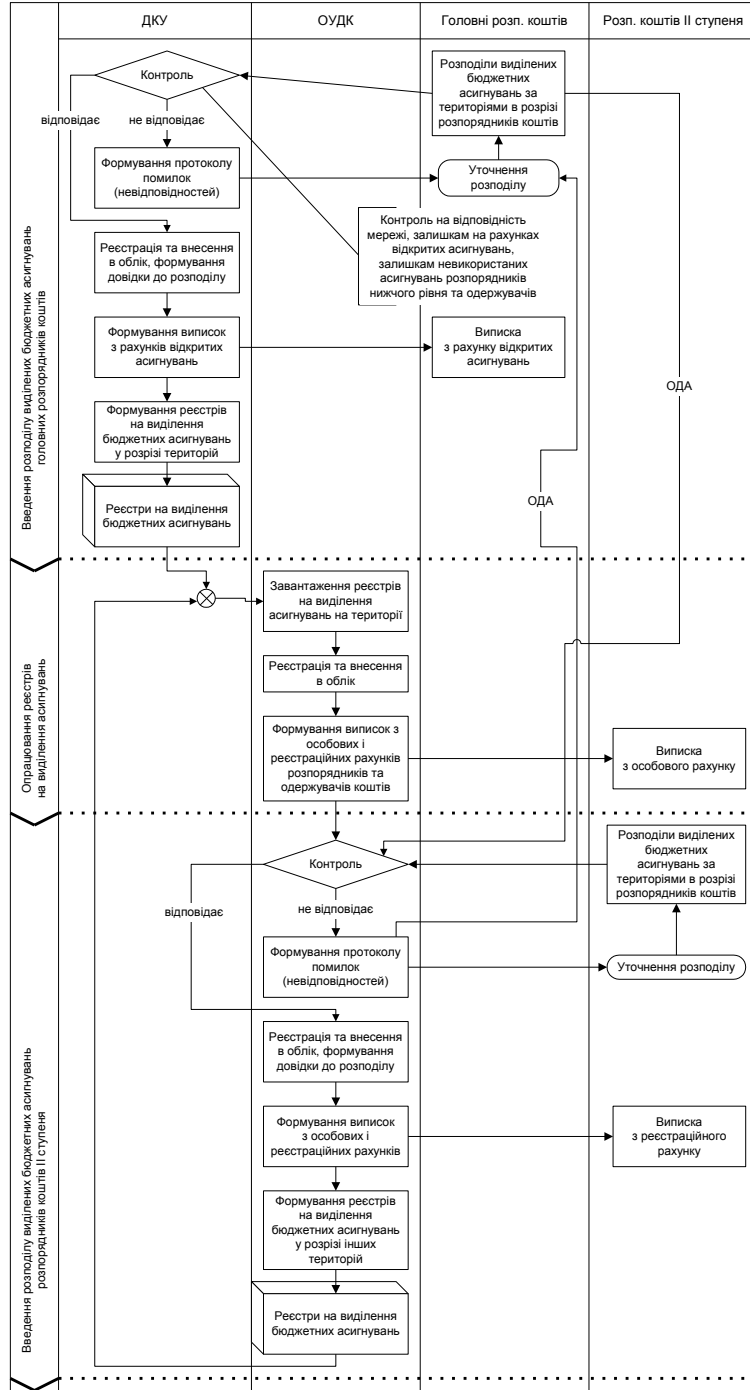


Рис. 8.3.14. Порядок проведення витрат розпорядників коштів Програмний комплекс АС «Казна-В» призначений для автоматизації операцій з фінансування й оплати рахунків

розпорядників коштів державного і місцевого бюджетів, проведених органами Державного казначейства всіх рівнів.

Виконує такі основні функції:

- 1) Ведення мережі бюджетних установ і організацій.
- 2) Ведення кошторису бюджетних організацій.
- 3) Фінансування підприємств і розподіл бюджетних коштів.
- 4) Формування вихідних електронних платіжних документів на перерахування коштів у державний та місцеві бюджети, а також документів на відновлення касових видатків.
- 5) Формування форм звітності, визначених нормативними документами Державного казначейства України.
- 6) Формування звітної інформації для підлеглих відділень казначейства.
- 7) Формування звітності для органів Державної податкової адміністрації і місцевих фінансових органів (за попередньо укладеною угодою).
- 8) Ведення довідкової інформації.

Усі ці функції реалізують працівники відділів видатків бюджетів усіх рівнів і відділів комп'ютеризації управлінь та територіальних відділень казначейства. Всіх користувачів системи можна поділити на такі групи:

- операціоніст-лімітник;
- операціоніст-секретник;
- бухгалтер;
- керівник;
- технолог.

Кожна із цих груп має свої права залежно від функціональних обов'язків. Треба також мати на увазі, що всі ці групи поділяються на спеціалістів обласного та районного рівнів. Спеціалісти районного рівня мають доступ до інформації лише по своєму району, спеціалісти обласного рівня мають доступ до будь-якої інформації по всій області.

До функцій операціоніста входить:

- введення клієнта в мережу;
- відкриття клієнтового рахунку;
- взяття клієнта на обслуговування;
- обслуговування клієнта: введення платіжних доручень, розподілу на фінансування, планових показників з клієнта, перерахування коштів з КЕКВ на КЕКВ, відновлення касових видатків та ін.;
- формування виписки за рахунками клієнта та звітності;
- формування документів, проведених за попередній день;

— імпорт та опрацювання імпортованих документів (платіжних доручень, зобов'язань, реєстрів та ін.).

До функцій бухгалтера входить:

— обслуговування головних розпорядників місцевих бюджетів (обласних фінансових управлінь (ОФУ) та міських фінвідділів) – проведення розподілів на фінансування з котлових рахунків місцевих бюджетів;

— робота з транзитними рахунками державного бюджету, відкритих на обласному рівні для надходження фінансування з Державного казначейства України та залучення на них коштів з ЄКР;

— формування та аналіз звітності про виконання державного та місцевих бюджетів за видатками, внесення виправлень у звітність.

До кола повноважень технолога входить:

— ведення довідників системи;

— експорт документів (виписок з клієнта);

— управління операційним днем казначейства (відкриття та закриття дня);

— імпорт документів з банку;

— опрацювання реєстрів на фінансування;

— проведення діагностики системи;

— ведення протоколу дня;

— адміністрування системи (введення користувачів, надання їм прав доступу).

Щоб почати роботу з програмою АС «Казна-Видатки», необхідно запустити WEB-браузер Internet Explorer версії 4.0 або вище (за встановлення операційної системи його ярлик з'являється на робочому столі). Система запрошує ім'я користувача та пароль.

Головна сторінка, як і майже всі сторінки системи, складається з двох фреймів. У лівому фреймі міститься меню системи. Правий фрейм призначений для виведення інформації.

На головній сторінці відображається інформація про те, під яким іменем користувач зайшов у систему, яка поточна дата операційного дня, скільки користувачів працює на цей момент у системі (рис. 8.3.15).

Особливістю головного меню системи є нестандартне виділення функціональних підчастих, а саме: в системі виділяються не АРМи спеціалістів, а функції, які можливо виконати в системі. До функцій надається відповідний доступ усім спеціалістам, тобто до однієї і тієї ж функції можуть мати доступ всі користувачі системи, якщо це їм дозволено.

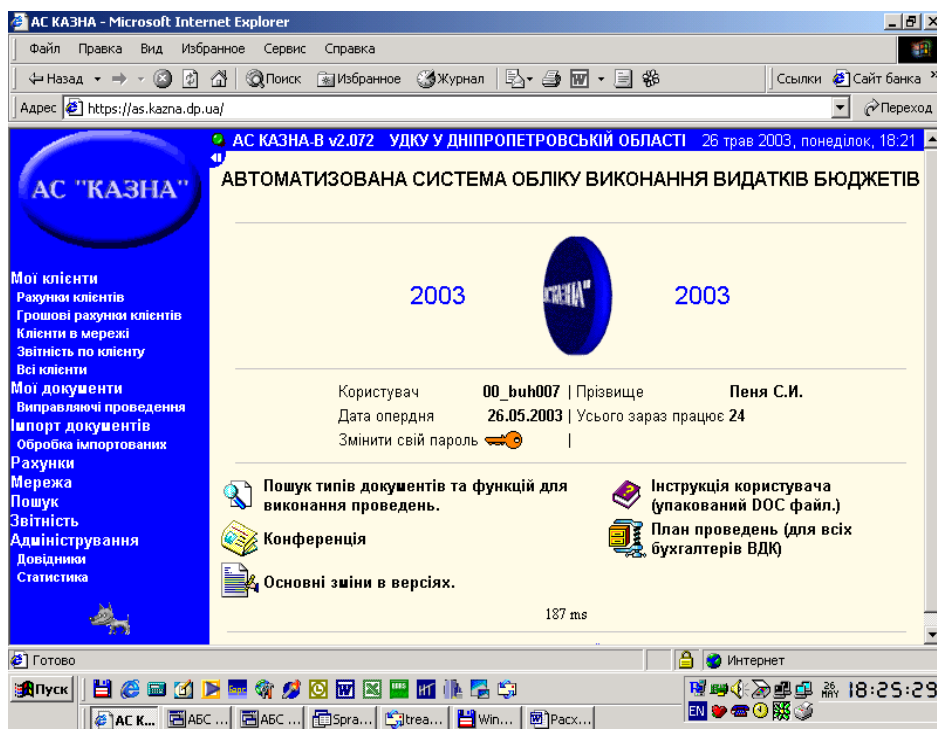


Рис. 8.3.15. Головна сторінка АС «Казна-Видатки»

Система має широкі можливості та оснащена великою кількістю функцій для повного та своєчасного обліку виконання державного та місцевих бюджетів. Для швидкої орієнтації в системі та правильного вибору відповідних функцій для обліку операцій бюджетних установ головна сторінка системи має:

- 1) Інструкцію користувача, передбачену для попереднього ознайомлення користувача перед початком роботи в системі.
- 2) План проведень, який містить інформацію про:
 - типи функцій, які використовуються в системі, з описом проведень за кожною функцією;
 - опис звітів, що використовуються в системі;
 - типи субрахунків, які можуть бути відкриті в системі.
- 3) Пошук типів документів і функцій для виконання проведень. Інструмент, який перед набором платіжного документа в системі дозволяє користувачеві дізнатися, чи можна виконати бух-галтерське проведення згідно з цим документом і які функції для цього передбачено;
- 4) Конференцію, яка передбачена для спілкування користувачів системи та розробників в он-лайнному режимі, для обговорення важливих питань щодо роботи системи;

5) Основні зміни у версіях. Користувач може дізнатися, які зміни відбулися в новій версії програми.

Основні функції системи

Всі функції системи умовно можна поділити на такі групи:

- 1) Функції введення клієнта в систему.
- 2) Функції обслуговування рахунків у системі.
- 3) Функції роботи з платіжними документами.
- 4) Функції формування звітності.
- 5) Функції адміністратора бази даних.
- 6) Функції технолога.

Розглянемо докладно кожен групу функцій.

1) Функції введення клієнта в систему.

Щоб розпочати роботу з обслуговування клієнта (бюджетної установи, небюджетної установи) в системі, необхідно ввести цього клієнта в мережу.

Підфункція «Мережа». У пункті «Мережа» передбачено можливість ввести нову бюджетну установу, переглянути список введених бюджетних установ і надрукувати цей список. Технологи мають можливість редагувати записи та видаляти їх з мережі. Під час введення клієнта в мережу вибирається вид бюджету, з якого він фінансується, код відомчої класифікації, код клієнта, ступінь розпорядника коштів, казначейство, яке його обслуговує.

Після введення клієнта в мережу йому повинні бути відкриті рахунки. Щоб даний користувач міг повноцінно обслуговувати клієнта, він повинен взяти його на обслуговування. Для цього передбачено функцію «Мої клієнти».

Мої клієнти. У пункті меню «Мої клієнти» відображається інформація про всіх клієнтів, що перебувають у цього користувача на обслуговуванні. Щоб виконувати будь-які операції з клієнтом (вводити планові показники, набирати розподіли, платіжні доручення, виконувати перерахування з КЕКВ на КЕКВ, друкувати виписку клієнта та інше), необхідно взяти цього клієнта собі на обслуговування, тобто додати в «Мої клієнти». Один і той же клієнт може бути на обслуговуванні у кількох спеціалістів, залежно від розподілу обов'язків між спеціалістами казначейства.

Клієнти в мережі. Пункт «Клієнти в мережі» використовується для відкриття рахунків бюджетним установам. У технолога в пункті «Клієнти в мережі» є можливість змінити параметри бюджетної установи, такі як код ЄДРПОУ, назву установи, код розпорядника коштів, ступінь розпорядника, ВДК. Передбачено відкриття і бюджетних, і небюджетних рахунків.

Всі клієнти. У пункті «Всі клієнти» є можливість проглянути інформацію про всіх клієнтів, занесених у систему (код ЄДРПОУ, назва, код ВДК).

У цьому пункті також передбачено можливість взяти установу на обслуговування.

2) Функції обслуговування рахунків у системі.

Ця група передбачена для обслуговування рахунків, які є в системі, відкриття, закриття рахунків, зміни аналітичних параметрів рахунків.

Рахунки клієнтів. У пункті «Рахунки клієнтів» міститься інформація про всі групи рахунків вибраного клієнта.

У групі рахунків міститься інформація про бюджет, КВК, КПК, КФК, код одержувача, ступінь розпорядника, тип фонду, а також інформація про розпорядника даної бюджетної установи. Неможливо відкрити дві різні групи рахунків, у яких би збігалися всі перераховані параметри. У рахунках міститься інформація про всі рахунки клієнта для вибраної групи, їх стан у банку, залишок на рахунках і дату останнього руху на цих рахунках.

З цього пункту можна роздрукувати загальну виписку, виписку в розрізі КЕКВ, перейти до набору розподілу, платіжного доручення, перерахування з КЕКВ на КЕКВ, а також переглянути інформацію про рахунок.

Грошові рахунки клієнтів. Усі рахунки, які відкриваються для клієнта в системі, можна поділити на грошові та негрошові. Перша група передбачена для обліку саме грошових потоків (це рахунки 3 класу, іноді 1 та 2 класів), а друга група – це рахунки для ведення позабалансового обліку (планових, кошторисних показників – рахунки 9 класу), бюджетного обліку (для обліку доходів і витрат – рахунки 6, 7 класу), управлінського обліку (для обліку коштів, одержаних і переданих з центрального рівня, базових областей та з одного бюджету до іншого, – рахунки 8 класу). Цей пункт меню використовується, якщо користувачу необхідно працювати лише з грошовими рахунками. У цьому пункті є можливість продивитися та роздрукувати виписку загальну та в розрізі КЕКВ, набрати розподіл, платіжні доручення, виконати перерахування з КЕКВ на КЕКВ, проглянути інформацію про рахунок.

Рахунки. Цей пункт дає користувачу дві можливості:

— по-перше, завантажити «Книгу реєстрації відкритих рахунків» у розрізі відділення Держказначейства, бюджету, фонду, балансового рахунку. Будь-який з цих параметрів можна опустити, і

тоді буде сформовано узагальнену інформацію, наприклад, за всіма відділеннями казначейства або за всіма фондами;

— по-друге, ввести будь-який рахунок, і буде видано інформацію про цей рахунок, його дебетові і кредитові обороти та залишки в розрізі КЕКВ. Доступна також інформація про те, коли і ким відкрито цей рахунок.

3) Функції роботи з платіжними документами.

Для реалізації цієї можливості користувач може використовувати деякі зазначені вище функції і функції суто щодо роботи з документами, такі як:

Функція «Рахунки клієнтів», окрім перегляду стану рахунків, дає користувачу можливість також за окремим рахунком клієнта зробити розподіл коштів на фінансування, набрати платіжні документи, зробити внутрішнє перерахування з одного КЕКВ на інший та ввести планові показники.

Розподіл. Ця функція використовується для розподілу бюджетних коштів на фінансування розпорядником вищого ступеня між підлеглими йому установами.

Платіжні документи. У системі АС «Казна-Видатки» є шість типів платіжних документів:

— 3100 Платіжне доручення (видатки, зовнішній платіж) – використовується для перерахування коштів в інші банки, тобто МФО одержувача не дорівнює МФО вашого банку;

— 3200 Платіжне доручення (видатки, внутрішній платіж) – використовується для проведення видатків на видаткові рахунки, відкриті в системі АС «Казна». Ця операція виконується із зазначенням видаткового КЕКВ. Гроші знімаються у клієнта із зазначеного КЕКВ, а зараховуються іншому клієнту на КЕКВ 0000;

— 3300 Платіжне доручення (фінансування, внутрішній платіж) – використовується для проведення фінансування з транзитного рахунку або з особового рахунку розпорядників бюджетних коштів вищого рівня на особовий або реєстраційний рахунок розпорядників нижчого рівня із зазначенням КЕКВ;

— 3400 Платіжне доручення (повернення фінансування, внутрішній платіж) – використовується для повернення фінансування розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня до розпорядників бюджетних коштів вищого рівня із зазначенням КЕКВ. Зворотний до типу документа 3300;

— 3500 Платіжне доручення (сплата податків, внутрішній платіж) – використовується для проведення видатків на дохідні рахунки, відкриті у вашому банку;

— 3600 Платіжне доручення (перерахування коштів, внутрішній платіж) – використовується для перерахування коштів на KEKB 0000 з рахунку одного клієнта на рахунок іншого клієнта системи АС «Казна».

Залежно від обраної функції або типу документа будуть автоматично заповнені деякі реквізити цього документа та сформується бухгалтерські проведення. Так, у виборі функції 3500 автоматично заповняться реквізити банку одержувача, збільшиться залишок з рахунку 7 класу (відображення видатків клієнта), зменшаться кошторисні призначення та фінансові зобов'язання з рахунків 9 класу. Система побудована за принципом «від дозволеного», тобто користувач може використовувати та створювати тільки ті бухгалтерські проведення, які дозволено Планом рахунків та іншими нормативними актами Державного казначейства України.

Перерахування з KEKB на KEKB. Цей пункт використовується для перерахування коштів з одного KEKB на інший у межах однієї групи рахунків клієнта. Ця операція виконується лише в системі АС «Казна-Видатки», тобто формування DBF-файла і відправлення його в систему «Клієнт-банк» не потрібне. Різні види операцій використовуються для різних типів перерахувань:

— 7100 Перерахування фінансування з KEKB на KEKB – використовується в тому разі, коли необхідно перерахувати помилково зараховане фінансування з одного KEKB на інший;

— 7200 Відновлення касових видатків – за повернення платіжного доручення (рахунок одержувача невірний чи закритий або з інших причин) кошти клієнту зараховуються на KEKB 0000. У цьому разі необхідно відновити касові видатки з KEKB 0000 на KEKB, з якого було здійснено видатки;

— 7300 Надходження – всі надходження спеціального фонду зараховуються на KEKB 0000. Щоб провести видатки, необхідно передусім ці кошти перерахувати з KEKB 0000 на конкретний KEKB типом документа 7300;

— 7400 Виправлення помилкових касових видатків – у разі, коли кошти було помилково списано не з того KEKB, є можливість типом документа 7400 перенести касові видатки з одного KEKB на інший;

— 7500 Внутрішні касові видатки – у разі, коли кошти було списано з KEKB 0000, є можливість типом документа 7500 провести касові видатки з видаткового KEKB. При цьому кошти повернуться на KEKB 0000.

Виправляючі проведення. Ця функція використовується для виправлення помилок, які були раніше допущені у проведенні платежів клієнтів, занесенні планових показників і для корегування звітності.

Імпорт документів. Документи, які повинні бути проведені в системі АС «Казна-Видатки», можуть бути сформовані в інших АІС (АІС бухгалтерського обліку бюджетних установ, ІС «Мережа» та інших програмних продуктах). Для усунення ручного опрацювання документів, зменшення кількості помилок у повторному наборі документів з первинних паперових носіїв, зменшення витраченого робочого часу на опрацювання платіжних документів за великої їх кількості, використовується ця функція системи. Пункт «Імпорт документів» призначений для імпорту DBF-файлів, сформованих у сторонніх програмах. Дозволяє імпортувати платіжні доручення, юридичні та фінансові зобов'язання клієнтів, документи з внесення планових показників, мережу установ. Після опрацювання імпортованих документів вони знаходять своє відображення на рахунках клієнта.

Мої документи. Ця функція дає змогу провести повторний контроль документів після їх первинного набору. Тобто всі набрані цим користувачем документи перед відправкою їх до системи «Клієнт–Банк» на оплату можуть бути ще раз звірені з первинними документами за допомогою цієї функції. Можна видалити непотрібний документ або відправити пакет документів на оплату.

4) Функції формування звітності.

Звітність з клієнта. Пункт «Звітність по клієнту» призначена для перегляду звітності по конкретній установі, такої як «Картка фінансових зобов'язань», «Звіт про використання кошторису», «Звіт про надходження та використання коштів», «Звіт про фінансові зобов'язання» та інші.

Звітність. Одна з головних функцій у системі, яка дозволяє формувати звітність про виконання державного та місцевих бюджетів за видатками, затверджену нормативними актами Державного казначейства України, та різноманітні довідки, які допомагають у роботі. Пункт «Звітність» призначений для перегляду, друку звітності та формування DBF-файлів звітності.

Уся звітність формується і зведена, і в розрізі окремих бюджетів і територій, а також на будь-яку дату, в розрізі всіх балансових рахунків або за окремим, у розрізі бюджетних установ і в розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Велика кількість звітності дає можливість не тільки своєчасно проводити видатки розпорядників бюджетних коштів та їх

фінансування, а й своєчасний контроль за правильністю спрямування видатків, оперативно перерозподіляти кошти державного бюджету між регіонами, одержувати звітність у різних розрізах про обсяги фінансування, проведені видатки, одержані бюджетними установами доходи, контролювати виконання кошторису, планів асигнування, бюджетного розпису.

5) Функції адміністратора бази даних.

Адміністрування. Пункт «Адміністрування» призначений для виконання адміністративних функцій у системі АС «Казна».

У системі АС «Казна» записується протокол дій користувачів. У пункті «Протокол опер. дня» можна продивитися та проаналізувати реагування і відповіді системи на дії користувачів. Також є можливість перегляду операцій за типом повідомлення, за типами операцій на конкретну операційну дату.

Пункт «Управління користувачами» використовується для введення нових користувачів і надання їм прав згідно зі штатним розписом. Цей пункт передбачає можливість змінити пароль, дозволити чи заборонити вхід у систему, а також змінити користувачеві права. Кожна група користувачів має свої права:

— користувач – всі користувачі системи, обов'язкова група для всіх, можуть продивлятися інформацію про установи та рахунки, робити звіти (за своїми районами), не мають права на введення інформації;

— керівник – має ті самі права, що й користувач;

— операціоніст – додатково має право набирати платіжні документи та планові показники;

— бухгалтер – додатково має право виконувати виправляючі проведення;

— технолог – додатково доступні функції адміністрування, червоний \$, виправлення мережі, опрацювання реєстрів фінансування та інші.

Пункт «Довідники» призначений для перегляду та редагування всіх довідників системи.

Пункт «Діагностика системи» призначений для контролю за працездатністю системи та зв'язком з банком.

б) Функції технолога. Серед них виділяють:

Управління опер. днем. Пункт «Управління опер. днем» призначений для проведення операцій з управління операційним днем, таких як закриття операційного дня, відкриття операційного дня, перенесення даних в архів, експорт сальдо в банк та інших.

Імпорт документів з банку.

Пункт «Середньодобові показники» використовується для перегляду інформації про завантаженість системи за годинами за певний період, а також про кількість набраних користувачами документів.

У відповідь на запит система видасть інформацію у вигляді таблиць:

а) кількість документів, користувачів та в середньому документів на користувача у розрізі годин;

б) кількість документів, користувачів та в середньому документів на користувача у розрізі типів документів:

- планові показники;
- платіжні доручення за реєстрами;
- платіжні доручення за розподілами;
- документів усього.

Експорт файлів. Пункт призначений для формування реєстрів асигнувань у вигляді DBF-файлів згідно з проведеними розподілами.

8.4. Структура комплексу технічних засобів казначейського виконання бюджетів

Для розуміння структури комплексу технічних засобів на рисунках 8.4.1 і 8.4.2 наведено перелік і функціональну взаємодію складників АС «Казна» на центральному і регіональному рівнях відповідно.



Рис. 8.4.1. Перелік та функціональна взаємодія складників АС «Казна» та інших АС на центральному рівні

— КТЗ – локальних обчислювальних мереж РВДК/ВДК/УДК/Центрального апарату Державного казначейства України;

— КТЗ – корпоративної мережі Державного казначейства України.

КТЗ – АС «Казна-Доходи» призначений для функціонування АС «Казна-Доходи» і складається з таких основних вузлів:

— двох 4-процесорних серверів баз даних (БД) Acer Altos 2200 під управлінням СУБД Oracle 9i, що мають загальну систему дискової пам'яті Acer Altos RS710 і працюють у режимі гарячого резерву;

— пристроїв резервного копіювання, що складаються з WS резервного копіювання і стрічкової бібліотеки (Tape Autoloader HP SureStore DAT40x6);

— системи зв'язку з СЕП НБУ;

— системи обробки файлів СЕП;

— системи обробки файлів клієнтів (платіжних документів клієнтів);

— зовнішнього серверу клієнт-банку, призначеного для клієнтів РП;

— внутрішнього серверу клієнт-банку, призначеного для співробітників УДК;

— робочих місць співробітників РП.

Система обміну інформації з АС «Казна-Видатки» складається з серверу Gate, що виконує функції шлюзу, реплікатора БД РП в частині підтвердження платежів, які надходять упродовж операційного дня на рахунки клієнтів, загального поля дискової пам'яті для файлового обміну інформацією між РП і рештою підсистем АС «Казна», SQL-серверу, необхідного для надання інформації про доходи всім категоріям споживачів (від населення до органів державної влади і управління).

Схему КТЗ – АС «Казна-Доходи» показано на рис. 8.4.3.

КТЗ – АС «Казна-Видатки» призначений для функціонування АС «Казна-Видатки» і складається з таких основних вузлів:

— одного 4-процесорного WEB-серверу Intel SRSH4, backup контролера домену (BDC), Firewall-серверу, поштового серверу;

— одного основного 4-процесорного MS SQL-серверу Intel SPSH4;



Рис. 8.4.3. Схема КТЗ – АС «Казна-Доходи»

- одного архівного (звітного) 4-процесорного MS SQL-серверу Intel SPSH4;
- загальної системи дискової пам'яті типу Fibre Channel StorageWorks MSA1000;
- primary-контролера домену (PDC), серверу віддаленого доступу (RAS), Firewall-серверу, VPN-серверу, Router;
- модема для комутованих телефонних каналів зв'язку;
- пристрою доступу до мережі ISDN, що виконує функції Firewall-серверу, VPN-серверу, Router.

MS SQL-сервер архівний (звітний) виконує дві функції:

- 1) Слугує повним backup основного MS SQL-серверу з моменту відкриття поточного операційного дня АС «Казна-Видатки».
- 2) Використовується (з моменту відкриття поточного операційного дня АС «Казна») для отримання будь-яких видів звітних документів за видатками з метою зменшення навантаження на основний сервер.

Весь комплекс технічних засобів АС «Казна-Видатки» конструктивно зібрано у промисловій 19-дюймовій шафі.

КТЗ – АС «Казна-Видатки» на сьогодні працює під управлінням серверної операційної системи (ОС) MS Windows NT 4.0.

Схему КТЗ – АС «Казна-Видатки» показано на рис. 8.4.4.

КТЗ – АС «Казна-Видатки-Центр» призначений для функціонування АС «Казна-Видатки-Центр» і складається з таких основних вузлів:

- одного 4-процесорного WEB-серверу Intel SRS4, backup-контролера домену (BDC), Firewall-серверу, поштового серверу;
- одного основного 4-процесорного MS SQL-серверу Intel SPSH4;

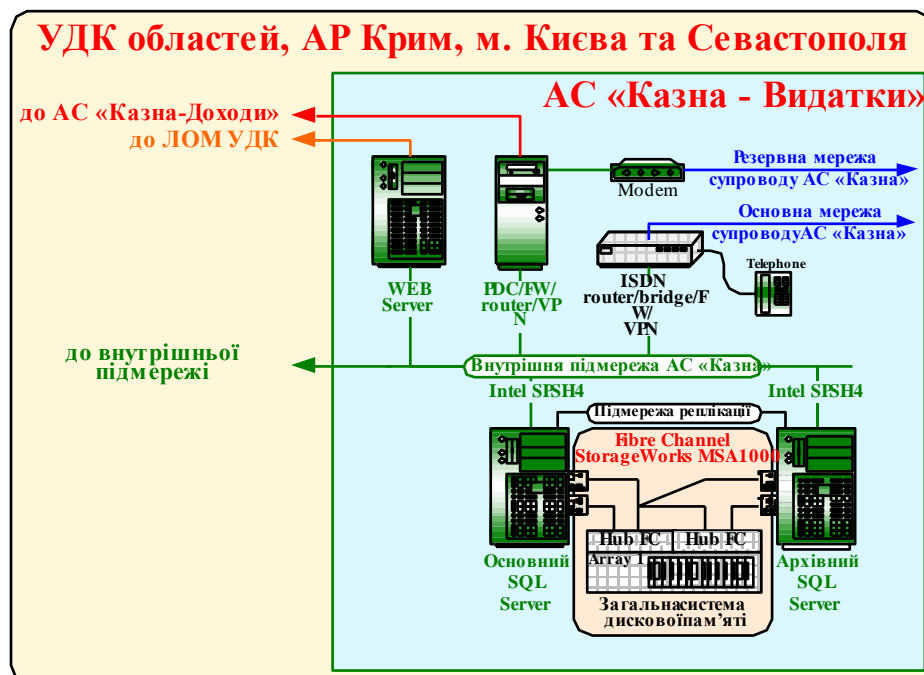


Рис. 8.4.4. Схема КТЗ – АС «Казна-Видатки»

— одного архівного (звітнього) 4-процесорного MS SQL-серверу Intel SPSH4;

— загальної системи дискової пам'яті типу Fibre Channel StorageWorks MSA1000;

— primary-контролера домену (PDC), серверу віддаленого доступу (RAS), Firewall-серверу, VPN-серверу, Router.

— модема для комутованих телефонних каналів зв'язку;

— пристрою доступу до мережі ISDN, виконуючого функції Firewall-серверу, VPN-серверу, Router.

MS SQL-сервер архівний (звітний) виконує дві функції:

1) Слугує повним backup основного MS SQL-серверу з моменту відкриття поточного операційного дня АС «Казна-Видатки».

2) Використовується (з моменту відкриття поточного операційного дня АС «Казна») для отримання будь-яких видів звітних документів за видатками з метою зменшення навантаження на основний сервер.

КТЗ – АС «Казна-Видатки-Центр» на сьогодні працює під управлінням серверної ОС MS Windows 2000.

Весь комплекс технічних засобів АС «Казна-Видатки-Центр» конструктивно зібрано у промисловій 19-дюймовій шафі.

Схему КТЗ – АС «Казна-Видатки-Центр» показано на рис. 8.4.5.



Рис. 8.4.5. Схема КТЗ – АС «Казна-Видатки-Центр»

КТЗ – АС «Казна-С» призначений для супроводу АС «Казна» і складається з таких основних вузлів:

- комутованих аналогових телефонних ліній зв'язку;
- комутованих цифрових телефонних ліній зв'язку ISDN BRI;
- модему для комутованих аналогових ліній зв'язку;
- телекомунікаційного устаткування доступу ISDN BRI, виконуючого функції Firewall-серверу, VPN-серверу, Router;
- КТЗ, аналогічного КТЗ – АС «Казна-Видатки».

Схему КТЗ – АС «Казна-С» показано на рис. 8.4.6.

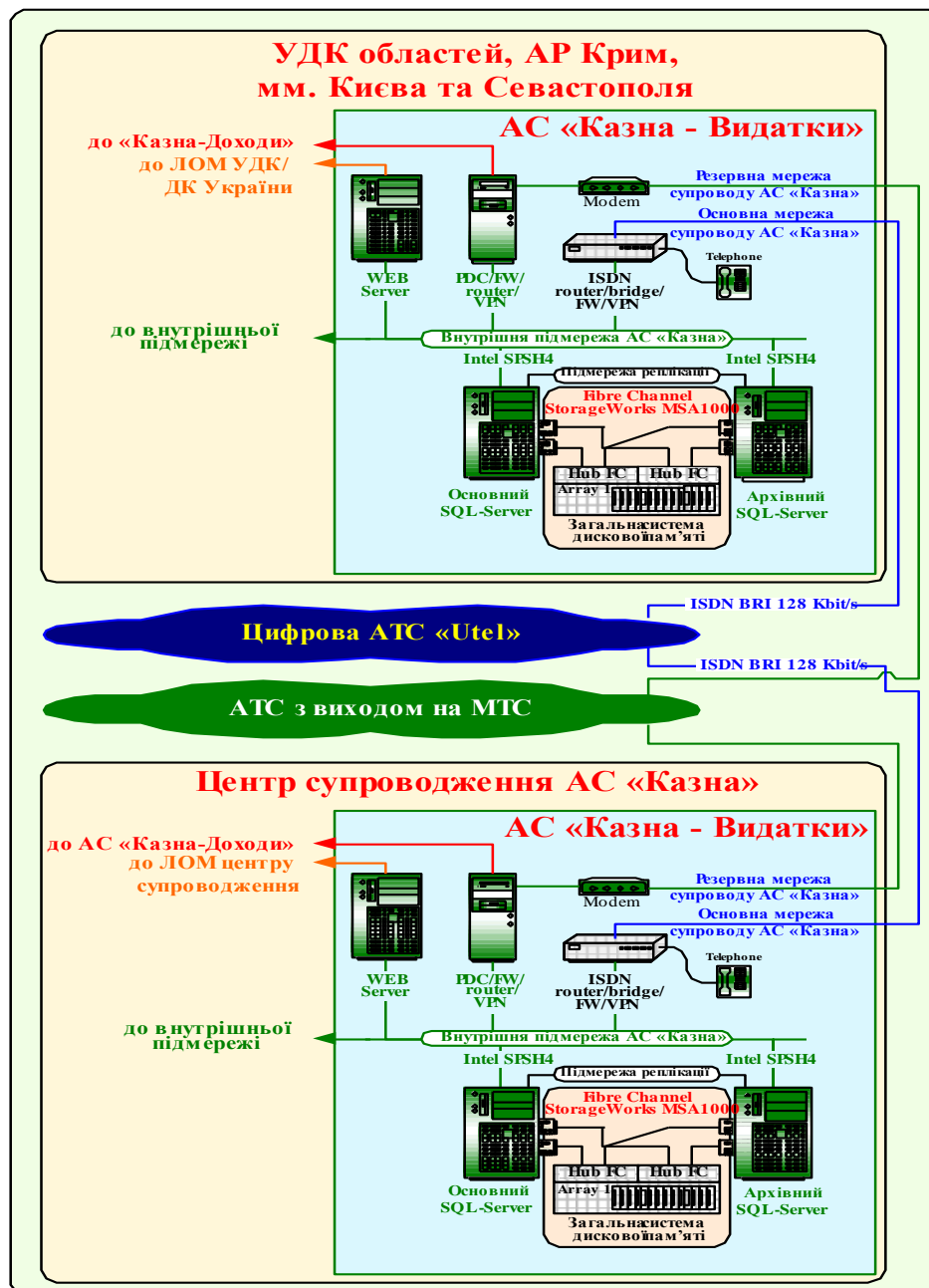


Рис. 8.4.6. Схема КТЗ – АС «Казна-С»

АС «Казна-ЗК» складається з таких вузлів:

- робочих станцій співробітників (особливих вимог до робочих станцій немає, будь-який комп'ютер, оснащений ОС і браузером);
 - файл-серверу, на якому встановлені: Active Directory, DHCP, WINS, Radius;
 - окремого комп'ютера, оснащеного модемом для зв'язку з комерційними банками через систему «Клієнт-Банк».
- Схему КТЗ – АС «Казна-ЗК» показано на рис. 8.4.7.

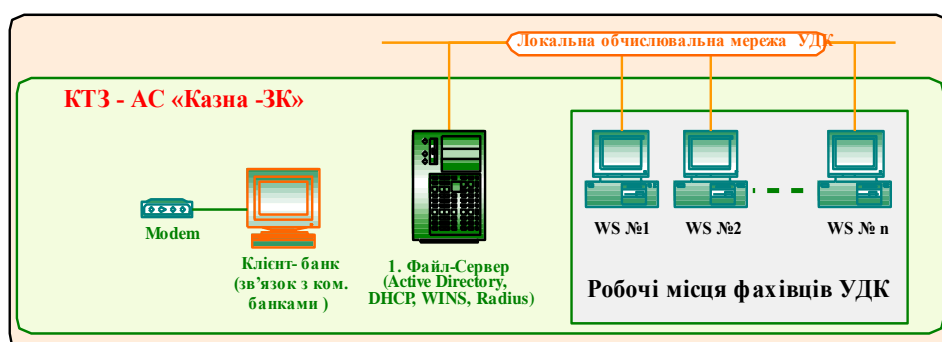


Рис. 8.4.7. Схема КТЗ – АС «Казна-ЗК»

КТЗ – АС «Казна-Доступ» призначений для віддаленого доступу співробітників ОДК/РОДК до АС «Казна» через аналогові 4-провідні канали зв'язку тональної частоти і складається з таких основних вузлів:

- виділених 4-провідних аналогових телефонних ліній зв'язку тональної частоти;
- 16-портових асинхронних серверів доступу (CN2500 Async Server);
- модемів Zyxel 336S у модемній стійці.

Схему КТЗ – АС «Казна-Доступ» показано на рис. 8.4.8.

КТЗ – радіодоступу призначений для віддаленого доступу співробітників ВДК/РВДК до АС «Казна» через радіоканали і може бути різноманітних конфігурацій залежно від місцевих умов.

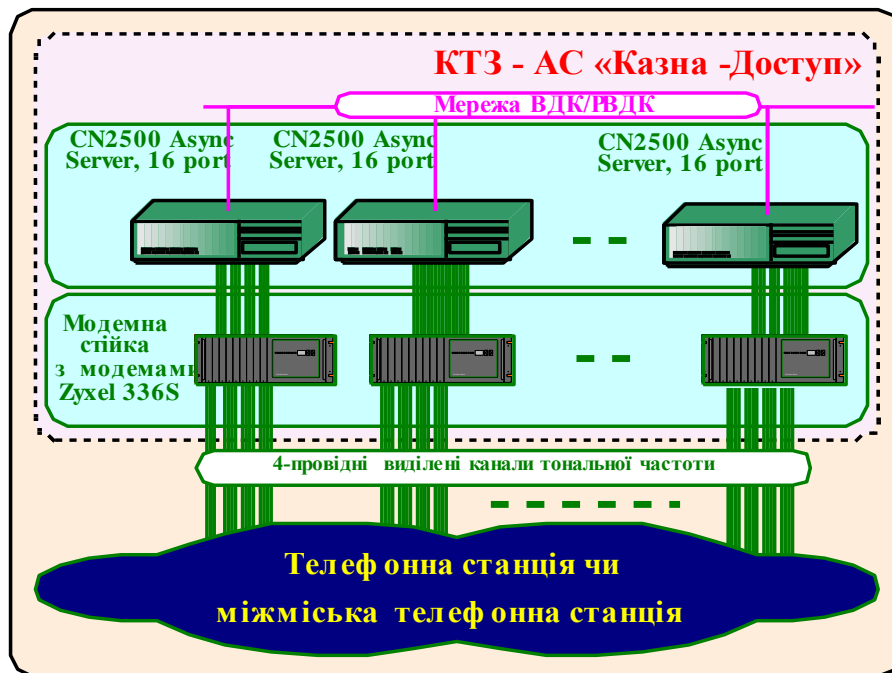


Рис. 8.4.8. Схема КТЗ – АС «Казна-Доступ»

КТЗ – АС «Казна-Зкор» призначений для виконання цілого ряду завдань і складається з таких основних вузлів:

— WEB-серверу, на якому одночасно функціонують такі системи:

а) АС «Казна-ЗК» – системи обміну інформацією із зовнішніми користувачами (органами державної влади і управління, розпорядниками бюджетних коштів, комунальними підприємствами тощо);

б) АС «Казна-Мережа» – системи, призначеної для автоматизованого створення мережі бюджетних організацій розпорядниками бюджетних коштів усіх рівнів;

в) АС «Казна-Витрати» – додаткового WEB-серверу для АС «Казна-Видатки», призначеного для зняття пікового навантаження з основного серверу;

г) АС «Казна-Видатки» минулих років – WEB-серверу, призначеного для функціонування АС «Казна-Видатки» минулих років;

— SQL-серверу, призначеного для функціонування всіх систем, окрім АС «Казна-Витрати».

Схему КТЗ – АС «Казна-Зкор» показано на рис. 8.4.9.



Рис. 8.4.9. Схема КТЗ – АС «Казна-3Кор»

КТЗ – АС «Казна-3Кор-Доступ» призначений для віддаленого доступу зовнішніх користувачів (органів державної влади й управління, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, комунальних підприємств тощо) до АС «Казна-3Кор» і може бути різноманітною конфігурацією.

КТЗ – АС «Казна-Web» призначений для створення Web-представництва УДК, організації доступу до мережі Internet і складається з таких основних вузлів:

- WEB-серверу, на якому функціонує Web-представництво УДК в мережі Internet;

- FW і VPN-серверу, призначених для захисту від несанкціонованого доступу з боку мережі Internet і створення віртуальної приватної мережі для відділень УДК, що використовують як віддалений доступ мережу Internet;

- FW і Проху-серверу, який здійснює санкціонований вихід в Інтернет.

Схему КТЗ – АС «Казна-Web» показано на рис. 8.4.10.

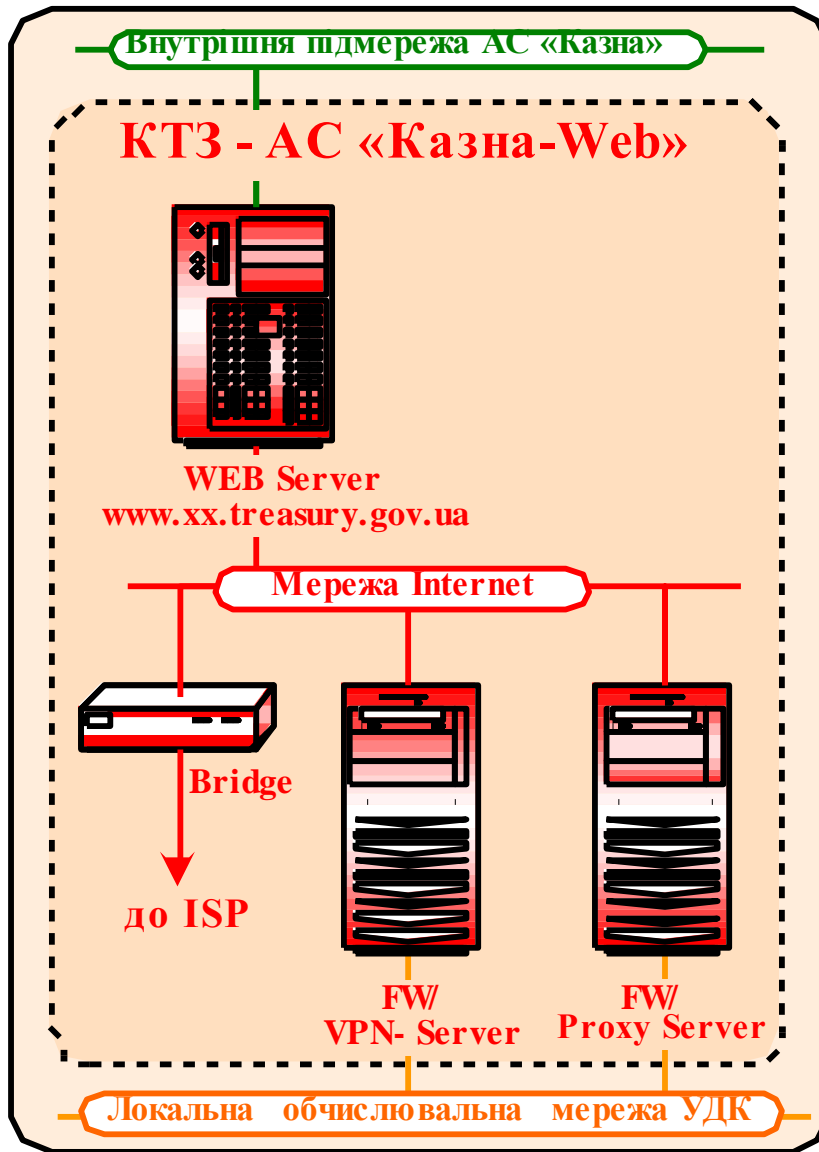


Рис. 8.4.10. Схема КТЗ – АС «Казна-Web»

КТЗ – обмеження доступу – це FW і VPN-сервери, призначені для захисту від несанкціонованого доступу і створення віртуальної приватної мережі для відділень УДК, що використовують як віддалений доступ комунікації загального користування.

КТЗ – адміністрування і управління АС «Казна» – це робочі місця адміністраторів і технологів, що мають доступ до всіх без винятку ресурсів інформаційних систем.

КТЗ – локальних обчислювальних мереж РОДК/ОДК/УДК/ Центрального апарату Держказначейства України – це структуровані кабельні мережі, побудовані на UTP за топологією «зірка», оснащених концентраторами і комутаторами.

КТЗ – корпоративної мережі Держказначейства України призначений для об'єднання регіональних мереж в єдину корпоративну мережу ДКУ, включаючи всі відомі сервіси, і складається з таких основних вузлів:

- каналів Frame Relay;
- FW- і VPN-серверів, призначених для захисту від несанкціонованого доступу і створення віртуальної приватної мережі територіальних УДК, що використовують як віддалений доступ комунікації загального користування Frame Relay;
- Exchange, conferences-, Web-, FTP-, SQL-серверів зі встановленими Active Directory, DHCP.

Схему КТЗ – корпоративної мережі Держказначейства України показано на рис. 8.4.11.

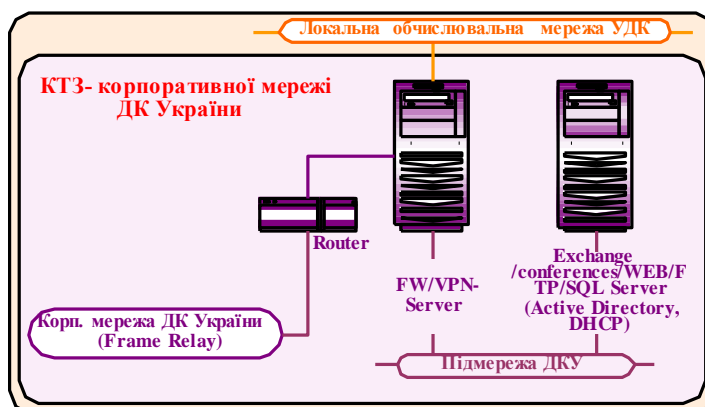


Рис. 8.4.11. Схема КТЗ – корпоративної мережі Держказначейства України

На рис. 8.4.12 показано загальну схему комплексу технічних засобів (КТЗ) АС «Казна».

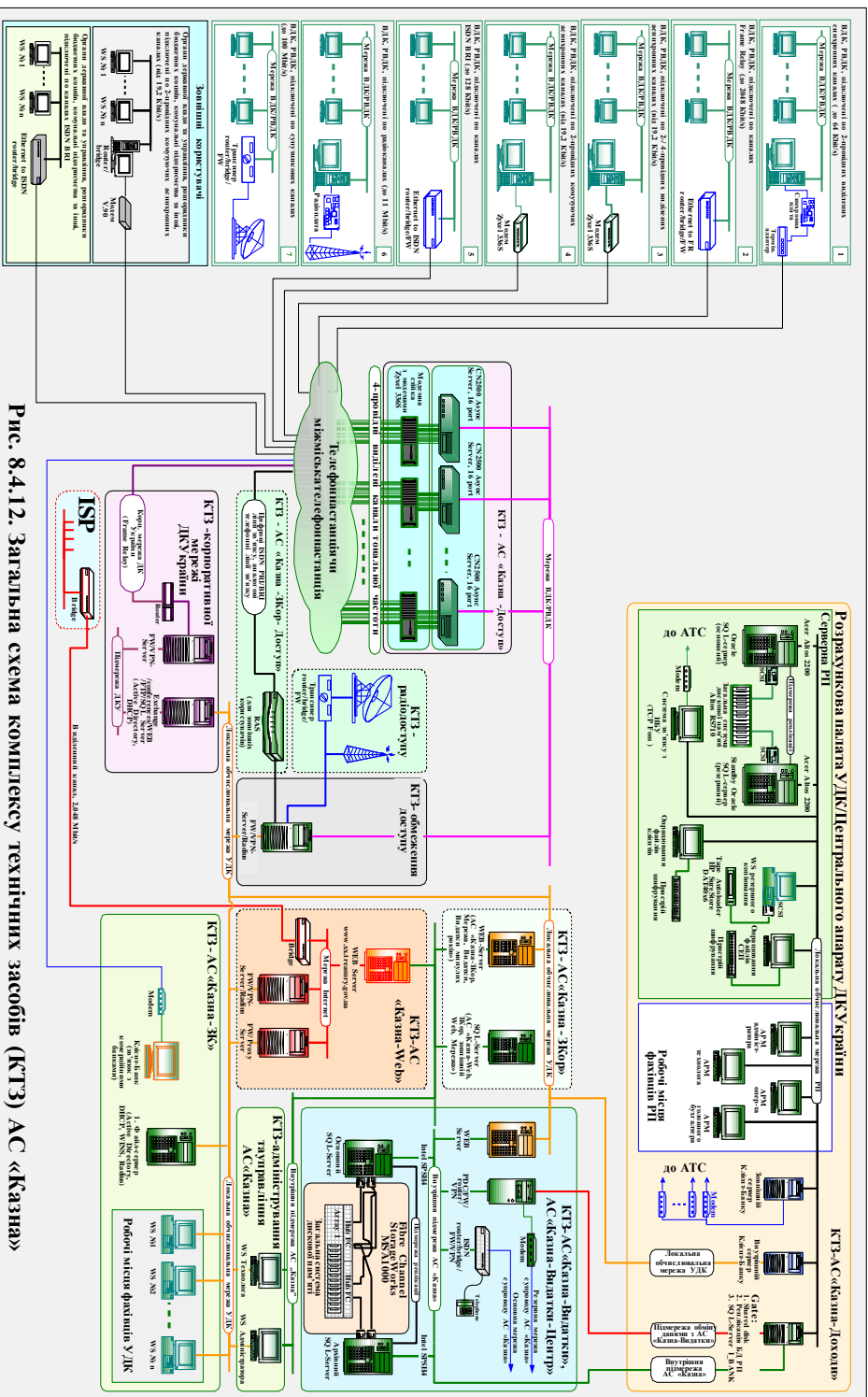


Рис. 8.4.12. Загальна схема комплексу технічних засобів (КТЗ) АС «Казна»

8.4.1. Забезпечення інформаційного комплексу засобами зв'язку

Будь-яка інформаційна система, незалежно від технології побудови, потребує наявності каналів зв'язку. Що більший обсяг опрацьовуваної інформації, то вищі вимоги пред'являються до засобів зв'язку.

На жаль, у нашій країні темпи розвитку засобів зв'язку відстають від темпів створення інформаційних систем. Впровадження АС «Казна» в регіональних УДК виявило низку проблем в організації каналів зв'язку «район–область».

Передусім це монополізм на лінії зв'язку. Практично все кабельне господарство в нашій країні належить одному оператору – ВАТ «Укртелеком». Все, що вдалося, це орендувати виділені телефонні канали зв'язку тональної частоти, в кращому разі 4-провідні.

Незважаючи на існуючі проблеми, можна констатувати, що при відповідності каналів нормативним документам і правильному підборі телекомунікаційного устаткування на 4-провідних каналах тональної частоти можна одержати (з урахуванням компресії) середню швидкість порядку 33–60 кбіт/с. Така швидкість передачі даних забезпечує комфортну роботу ОДК/РОДК з кількістю робочих місць 10–15 і кількістю платіжних документів близько 250–300.

Типи каналів зв'язку

Сучасні корпоративні вимоги до комунікацій виростили до рівня регіональних і глобальних мереж. Спробуємо розібратися в безлічі способів передачі сигналу в первинних мережах зв'язку.

Стандартний телефонний канал тональної частоти (ТЧ)

Канал організовується на лініях зв'язку, які є фізичним середовищем поширення сигналу. Основні характеристики каналу зв'язку – ширина смуги пропускання і рівень допустимих спотворень сигналу. За типом сигналу, що передається, розрізняють аналогові і цифрові канали. Поява цифрових каналів пов'язана не з передачею даних, а з упровадженням систем цифрової телефонії, з бажанням усунути вади, властиві каналам тональної частоти (ТЧ-каналам), які повсюдно використовувалися в системах телефонного

зв'язку. Тому структура і характеристики цифрових каналів тісно пов'язані з технологіями передачі голосу.

Стандартний канал ТЧ використовується для передачі телефонних сигналів, комп'ютерних даних і телеграфного зв'язку факсиміле. Вимоги, які пред'являлися до каналів ТЧ у їх стандартизації, – забезпечення якісної передачі голосових повідомлень. Для мовного сигналу, що передається, було встановлено смугу частот у діапазоні від 300 до 3400 Гц, що відповідало 90-відсотковому рівню розбірливості слів і 99-відсотковому рівню розбірливості фраз, при цьому зберігалася задовільна природність звучання. У перших системах телефонного зв'язку для організації кожного каналу використовувалися окремі лінії зв'язку. Пізніше з'явилися технології мультиплексування, що дозволяють передавати по одній лінії кілька телефонних каналів (зв'язківці використовують термін «ущільнення»).

Найчастіше в системах аналогового зв'язку застосовується мультиплексування з частотним розділенням каналів (МП ЧРК). У цьому методі з початкових сигналів за допомогою систем амплітудної модуляції і смугових фільтрів формують сигнали, спектри яких займають діапазони частот, що не перекриваються, і утворюють результуючий сигнал. Кожний телефонний сигнал у такому результуючому з'єднаному сигналі займає смугу в 4 кГц. На базі ТЧ-каналів стандартизовані різні групові тракти, серед яких:

- первинний К-12 (12 ТЧ-каналів, 60–180 кГц);
- вторинний К-60 (60 ТЧ-каналів, 312–552 кГц);
- третинний К-300 (300 ТЧ-каналів, 812–2044 кГц).

На рис. 8.4.13 представлено типову схему передачі інформації, яка використовує стандартні канали ТЧ.

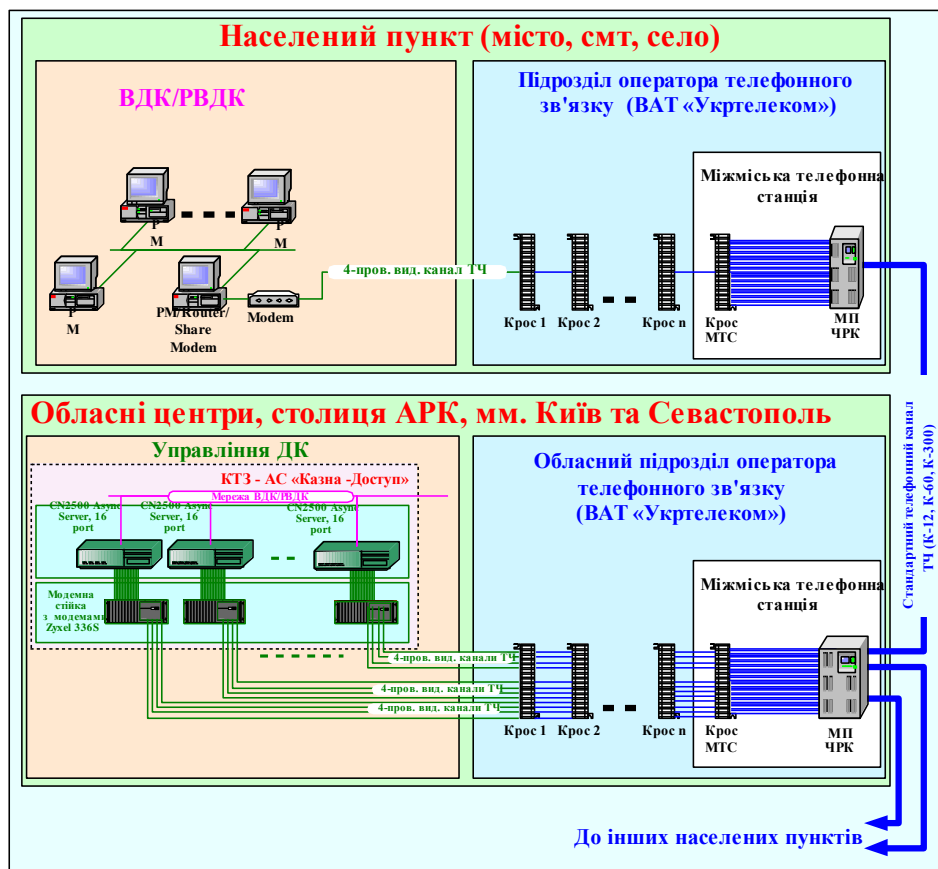


Рис. 8.4.13. Типова схема передачі інформації з використанням стандартних каналів ТЧ

У використанні каналів зв'язку тональної частоти треба звернути особливу увагу на якість лінії зв'язку, яка з'єднує модем з кросом міжміської телефонної станції (МТС). Треба уникати вживання 2-провідних ліній зв'язку, оскільки вони вносять у тракт передачі даних ще один ненадійний елемент, який потребує постійного підстроювання, – диференціальний ланцюжок. Якість ліній зв'язку дуже залежить від номера каналу в тракті, тому від оператора зв'язку необхідно домагатися надання каналу, який має найкращі характеристики.

У будь-якому разі для забезпечення якісної роботи необхідно провести паспортизацію виділеного каналу. Для цього на його вхід генератором низьких частот потрібно подати сигнали різних частот зі смуги пропускання (300, 400, 500, 600, 800, 1000, 1200, 1500, 1800, 2100, 2500, 2900, 3400 Гц потужністю 1 мВт (при вихідному опорі 600 Ом напруга 770 мВ). На виході необхідно

виміряти загасання сигналу, а також комбіноване значення шуму при ненавантаженої лінії, яке не повинне перевищувати v 42 дБ. Одержана крива повинна плавно знижуватися через скин-ефект і не мати провалів для всього спектру частот. Якщо лінія задовольняє цим вимогам, то проблем з роботою модемів бути не повинно.

У наладці каналів тональної частоти слід враховувати такі закономірності:

1) Залежність між швидкістю з'єднання і вірогідністю появи помилок така, що звичайно на швидкостях до 9600 біт/с помилок практично немає, вірогідність появи помилки становить 10–5 – 10–6.

2) Помилки мають тенденцію до групування, і тому за зменшення довжини пакета даних вірогідність появи помилки зменшується приблизно на 20–50% залежно від того, наскільки зменшувався пакет. Водночас значне зменшення пакета позначається на продуктивності і подальше його зменшення недоцільне.

3) Звичайно модеми мають рівень на передачу від -9 до -12 дБ. У роботі з такими рівнями аналогова каналоутворююча апаратура починає реагувати таким чином: якщо рівень вище -13 дБ, то відбувається обрізання передаючого сигналу до цієї межі. Якщо рівень на передачу перебуває в межі від 0 дБ до -22 дБ, то зрідка

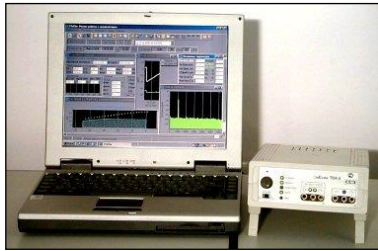
можлива швидкість вище 9600 біт/с через те, що каналоутворювальна апаратура починає збуджуватися і також не дає можливості роботи з високими швидкостями. Оптимальним є рівень від -25 до -28 дБ, в цьому випадку можлива робота на швидкостях до 33600 біт/с включно. Таким чином, що нижчий рівень на передачу у модема, то вища швидкість з'єднання.

4) Помилки зрідка виникають на каналах зв'язку через перерви. Звичайно вони пов'язані з такими параметрами, як сигнал/шум, тремтіння фази, спотворення частоти, завищений рівень на передачі, нелінійні спотворення.

Устаткування для тестування виділених каналів тональної частоти

Аналізатор каналів тональної частоти AnCom TDA-5

Прилад призначений для вимірювання параметрів абонентних телефонних ліній, випробування і вимірювання параметрів телефонних апаратів і станційних комплектів, виконання всіх допоміжних функцій, необхідних для експлуатації абонентної телефонної мережі.



Аналізатор AnCom TDA-5 забезпечує проведення вимірювань телефонних каналів, утворених і цифровими, і аналоговими системами передачі і виконуваних у:

— паспортизації каналів тональної частоти (ТЧ);

— нормуванні комутованих каналів телефонної мережі загального користування;

— інспекції і дослідженні телефонних каналів.

Аналізатор TDA-5 випускається в різних варіантах конструктивного і функціонального виконання і складається з генератора вимірюваних сигналів і вимірника спотворень сигналу в телефонному каналі. Генератор і вимірник можуть працювати одночасно і незалежно. Вимірювання можуть бути організовані і за дво-, і за чотирипровідною схемою.

У вимірювальному режимі аналізатор TDA-5 автоматично розпізнає вид вимірюваного сигналу (гармонійний, псевдовипадковий, багаточастотний, чотиричастотний або шум), за допомогою чого забезпечується вибір і включення відповідного режиму аналізу, що дозволяє, задаючи режим генератора, дистанційно управляти вимірювальним процесом.

Особливістю аналізатора TDA-5 є проведення повного паралельного аналізу гармонійного сигналу в реальному часі, при цьому програмне забезпечення наочно представляє результати вимірювань з розгорткою в частотній і тимчасовій областях.

Аналізатор є зовнішнім пристроєм, що підключається за допомогою послідовного інтерфейсу RS-232C до персонального комп'ютера. Для забезпечення ефективної роботи з аналізатором рекомендується комп'ютер з процесором Pentium, тактовою частотою не менш як 200 МГц, обсягом оперативної пам'яті не менш як 32 Мб, під ОС Windows (95, 98, NT або 2000). Комп'ютер використовується спільно зі спеціальним програмним забезпеченням як пристрій відображення і накопичення вимірювальної інформації та управління. Аналізатор може бути віддалений від управляючого комп'ютера на відстань до 50 м з підключенням за допомогою послідовного інтерфейсу.

Характеристики формованих вимірювальних сигналів (в дужках зазначено відповідні рекомендації МСЕ-Т серії «О»):

а) вихідний опір генератора дорівнює 600 ± 18 Ом; загасання асиметрії виходу генератора становить не менше 43 дБ;

б) гармонійний сигнал з такими параметрами:

— діапазон задавання частоти від 300 до 3400 Гц, крок установки 0.1 Гц, погрішність завдання частоти $\pm 0.01\%$;

— номінальний діапазон задавання рівня від -40 до +10 дБ, крок 0.1 дБ, погрішність задавання рівня ± 0.2 дБ;

— коефіцієнт гармонік не більш як 0.05%;

в) псевдовипадковий сигнал для вимірювання супроводжувальних перешкод (О.131) зі спектром потужності, локалізованим у діапазоні частот від 350 до 550 Гц; номінальний діапазон задавання рівня від -40 до 0 дБ, крок 0.1 дБ, погрішність задавання рівня ± 0.5 дБ;

г) багаточастотний сигнал – МЧС – з частотами 100, 200, 300 ... 3800 Гц (доп. 3.7) для вимірювання частотних характеристик каналу; діапазон задавання рівня від -40 до 0 дБ, крок 0.1 дБ, погрішність задавання рівня ± 0.5 дБ;

г) чотиричастотний сигнал для вимірювання нелінійних спотворень (О.42); діапазон задавання рівня від -40 до 0 дБ, крок 0.1 дБ, погрішність задавання рівня ± 0.5 дБ;

д) імпульсний сигнал для вимірювання загасання луна-сигналу з параметрами:

— частота заповнення від 300 до 3400 Гц;

— рівень від -40 до 0 дБ;

— тривалість імпульсу і паузи від 0.01 до 10 с;

е) блокований стан генератора для вимірювання власних шумів каналу; при цьому рівень власного шуму на виході заблокованого генератора не перевищує -80 дБ;

є) додатковий двочастотний сигнал (О.81) для вимірювання частотних характеристик каналу; діапазон задавання рівня від -40 до 0 дБ, крок 0.1 дБ.

Характеристики вимірника (в дужках зазначено додаткові відомості, похибки і відповідні рекомендації МСЕ-Т серії «О»):

а) злагоджене (600 ± 12 Ом) і високоомне (більш як 20 кОм) симетричне підключення вимірника;

б) смуга частот вимірника від 25 до 6000 Гц;

в) вимірювання рівнів сигналу і шуму від -95 до +10 дБ (доп. 3.1, О.41 $\pm [0,2 \dots 2]$ дБ);

г) вимірювання співвідношення сигнал/шум (шум квантування) за псевдовипадковим (О.131) і гармонійним (О.132) сигналами в діапазоні від 0 до 50 дБ ($\pm [1 \dots 2]$ дБ);

г) вимірювання частоти від 300 до 3400 Гц ($\pm 0,01\%$) і зміни частоти 1020 Гц в каналі зв'язку ($\pm 0,1$ Гц);

д) вимірювання загасання луна-сигналу до 60 дБ (± 1 дБ) з побудовою ехограми в діапазоні до 2500 мс;

е) вимірювання нелінійних спотворень за гармонійним і чотиричастотним сигналами (О.42) в діапазоні від 0,1 до 10% ($\pm 10\%$ від вимірюваного значення);

є) з використанням багаточастотного сигналу (доп. 3.7) в діапазоні від 100 до 3800 Гц проводяться швидкі вимірювання частотних характеристик:

- загасання – АЧХ до 35 дБ ($\pm 0,2$ дБ);
- групового часу проходження – ГВП до 10 мс ($\pm 3 \%$);
- співвідношення сигнал/шум;
- імпедансу до 10000 Ом ($\pm [3...10] \%$);
- електричної ємності від 10 до 2000 нФ ($\pm 5 \%$);

ж) з використанням двочастотного вимірювального сигналу по рек. О.81 вимірюються АЧХ і ГВП (режим, введений для сумісності з аналізаторами, що раніше випускалися);

з) вимірювання загасання паразитної модуляції до 70 дБ ($\pm [0,4...1] \text{ дБ}$) і рівнів селективних перешкод до -99 дБ ($\pm [0,2...2] \text{ дБ}$);

и) вимірювання розмаху тремтіння фази до 45 кутових градусів (О.91 $\pm 5\%$) і амплітуд до 70% ($\pm 5\%$);

і) лічильників імпульсних перешкод (О.71), перерв у зв'язку (О.62), стрибків амплітуди і фази (О.95).

Варіанти виконання аналізатора AnCom TDA-5

AnCom TDA-5/33100 (базовий)

Прилад виконаний у пластмасовому корпусі (260×160×80 мм). До комплекту поставки входять обладнання для підключення до каналу і програмне забезпечення. Енергоспоживання аналізатора складає не більш як 5 ВА від джерел змінної (~88...264 В, 47...440 Гц) або постійної (50...370 В) напруги.

Основний цифровий канал

Впровадження систем цифрової телефонії зумовило необхідність представлення аналогового сигналу в цифровій формі. Метод, прийнятий зв'язківцями для перетворення аналогового сигналу в цифровий, має назву імпульсно-кодової модуляції (ІКМ). В англійській літературі цей термін має еквівалент РСМ – Puls Code Modulation. На телефонній станції функцію перетворення виконує аналогово-цифровий перетворювач імпульсно-кодової модуляції (АЦП ІКМ). За цим методом аналоговий сигнал представляється у вигляді послідовності рівнів, узятих з певною частотою (частотою дискретизації), а потім квантується, тобто кожному відліку ставиться у відповідність числове значення. Частота дискретизації повинна бути такою, щоб на приймальному

кінці каналу можна було відновити початковий сигнал. Для сигналу з обмеженим спектром частота дискретизації повинна не менш як удвічі перевищувати максимальну частоту в спектрі сигналу (згідно з теоремою Котельникова–Найквіста). Так, за аналогово-цифрового перетворення стандартного телефонного сигналу, спектр якого обмежений частотою в 4 кГц, частота дискретизації дорівнює 8 кГц, а числове значення перетвореного сигналу подається у вигляді 8-бітного двійкового коду. Тому для передачі стандартного ТЧ-сигналу організовується цифровий канал зі швидкістю обміну даними $8 \text{ кГц} \times 8 \text{ біт} = 64 \text{ кбіт/с}$. Цей канал називається основним цифровим каналом або DS0 (Digital Signal level zero). Канали DS0 – це ті цеглини, з яких будуються могутніші цифрові системи передачі, місткість яких вимірюється кількістю вміщених у них DS0.

Проблеми синхронізації. Кодування даних у каналі

Двійкові послідовності у посилянні в лінію зв'язку кодуються послідовністю імпульсів і пауз. Передача і прийом цих послідовностей приймально-передавальними пристроями прив'язані до тактових імпульсів, які виробляються тактовими генераторами цих пристроїв. Щоб бітові послідовності прочитувалися на приймальному кінці без помилок, тактові генератори приймача і передавача повинні бути синхронізовані (в цьому разі говорять про тактову синхронізацію між пристроями). Тактовий сигнал, що використовується для синхронізації, може бути одержаний з окремого джерела або виділений з переданого інформаційного сигналу. З цією метою, а також для зменшення впливу спотворень у передачі через лінію зв'язку застосовують особливі методи кодування даних у каналі зв'язку.

Мультиплексування з тимчасовим розділенням каналів

У цифровому зв'язку для передачі кількох цифрових потоків по одній лінії зв'язку, як і в аналогових системах, застосовується мультиплексування, але використовується інший метод, званий мультиплексуванням з тимчасовим розділенням каналів (МП ТРК). В англійській літературі еквівалентний термін – Time Division Multiplexing (TDM). Процедура TDM виглядає так: з вхідних цифрових потоків мультиплексор по черзі відбирає певну послідовність біт, додає службову інформацію і формує вихідну

послідовність. Безперервну послідовність біт у вихідному потоці, що належить певному вхідному каналу, називають каналним інтервалом, або тайм-слотом. На практиці найбільш споживаними є схеми мультиплексування з байт-інтерлівінгом (чергуванням), коли каналний інтервал складається з 8 біт, або з біт-чергуванням, коли на вихід послідовно комутується по одному біту з кожного каналу. Однієї тільки тактової синхронізації недостатньо для демultipлексування бітової послідовності, оскільки в одержуваному потоці біт необхідно ще прив'язатися до початку першого каналного інтервалу на приймальному кінці лінії. З цією метою у формуванні ущільненого потоку в нього з певною періодичністю вставляють фіксовану бітову послідовність, яка разом з групою каналних інтервалів, наступних за нею, і інтервалів, що містять однакову кількість з кожного вхідного потоку, утворює кадр, або фрейм (в термінології зв'язківців «цикл»).

За допомогою цієї бітової послідовності, виділяючи її як маркер, приймальна апаратура може прив'язатися до початку кожного кадру в цифровому потоці. Цей вид синхронізації називають кадровою або цикловою синхронізацією. У цифрових системах кілька кадрів об'єднують в структуру, звану надкадром (або надциклом, англ. super-frame). Для правильного прийому таких структур, окрім тактової і кадрової синхронізації, необхідна ще й надкадрова синхронізація.

Першу систему передачі голосу, яка використовувала ІКМ і мультиплексування з тимчасовим розділенням каналів, встановила 1957 року компанія Bell System. В одному каналі об'єднувалося 24 цифрові потоки по 64 кбіт/с, що з урахуванням біта кадрової синхронізації і частоти проходження кадрів 8 кГц давало цифровий потік $24 \times 64 + 8 = 1544$ кбіт/с. Надалі технологія Bell System була стандартизована і тепер відома як канал DS1 (Digital Signal level one), або T1.

В Європі (зокрема і в Україні) як стандартна була прийнята інша схема об'єднання каналів DS0, відома як первинний цифровий канал E1. Оскільки цей стандарт останнім часом широко використовується для підключення до мереж операторів зв'язку корпоративних телефонних систем і систем передачі даних, розглянемо його докладніше.

Первинний цифровий канал E1

Канал E1 об'єднує 32 канали DS0, з яких один DS0 використовується для кадрової синхронізації, інший – для сигналізації. Кадр цього потоку складається з 32 каналних інтервалів по 8 біт кожний. Частота проходження кадрів 8 кГц, що дає швидкість потоку $32 \times 8 \times 8 = 2048$ кбіт/с. Кадри потоку E1 об'єднуються в надкадр. Кількість кадрів у надкадрі залежить від типу сигналізації, що використовується в E1. Під сигналізацією розуміють інформацію, необхідну комунікаційним пристроям для виконання їх функцій, наприклад, встановлення і розрив телефонних з'єднань.

Звичайно застосовують два типи сигналізації: CAS (Channel Associated Signalling) і CCS (Common Channel Signalling).

У першому випадку надкадр складається з 16 кадрів (з 0 по 15) і передається 2 мс. Тайм-слот 0 (TS0) містить біти покадрової синхронізації та іншу службову інформацію. Тайм-слот 16 (TS16), починаючи з першого кадру, використовується для передачі сигналізації, пов'язаної з кожним з каналів (звідси назва Channel Associated Signalling). Решта тайм-слотів передає власне інформацію. Тайм-слоти з 1 по 15 відповідають каналам з 1 по 15, а тайм-слоти з 17 по 31 – каналам з 16 по 30. Розподіл сигналізації TS16 по каналах відбувається таким чином: старші 4 біти TS16 кадру 1 в надкадрі відповідають сигналізації першого каналу, молодші 4 біти – сигналізації 16-го каналу; старші 4 біти TS16 кадру 2 відповідають сигналізації другого каналу, молодші – сигналізації 17-го каналу тощо. У нульовому кадрі тайм-слот 16 використовується для організації надкадрової синхронізації.

У разі загальноканальної (CCS) сигналізації надкадр складається з двох кадрів. Тайм-слот 0 слугує для організації кадрової синхронізації, як і в CAS, а тайм-слот 16 утворює загальний для всього потоку канал сигналізації. У разі передачі через E1 тільки даних, коли сигнальна інформація передається в заголовках пакетів даних і окремий тайм-слот для цього не потрібен, TS16 можна задіювати для передачі даних і він відповідатиме каналу 31.

Плезіохронна цифрова ієрархія

Метод мультиплексування з розділенням за часом може бути застосований і для первинних цифрових каналів E1 або T1. Кілька таких каналів можуть бути з'єднані в один канал з більш високою швидкістю передачі – в так званий вторинний цифровий канал.

Кілька вторинних каналів аналогічним чином можуть бути з'єднані в ще більш високошвидкісний третинний канал і т.д. Таким чином можна сформувати різні ієрархічні набори швидкостей передачі залежно від кількості цифрових потоків, що подаються на вхід мультиплексора на кожному етапі мультиплексування. У світі існують дві стандартні цифрові ієрархії: північноамериканська та європейська. Нижче представлено швидкісні ряди і схеми мультиплексування для кожної з ієрархій (див. таблицю 8.4.1).

Швидкості цифрових потоків одного й того самого ступеня ієрархії, які утворені цифровими системами передачі, розташованими на різних вузлах мережі, і мають незалежні джерела синхронізації, можуть трохи відрізнятись в межах допустимої нестабільності тактових генераторів. Оскільки ця нестабільність невелика, об'єднані потоки називають плезіохронними (майже синхронними), а ієрархію цифрових систем на основі об'єднання плезіохронних потоків – плезіохронною цифровою ієрархією (Plesiochronous Digital Hierarchy, PDH).

Таблиця 8.4.1

Схеми мультиплексування в цифрових ієрархіях

Рівень сигналу	Назва сигналу	Швидкість, кбіт/с	Схема мультиплексування	Кількість голосових каналів
Північноамериканська ієрархія				
1	DS1 (T1)	1544	24DS0 → T1	24
2	DS2 (T2)	6312	4T1 → T2	96
3	DS3 (T3)	44736	7T2 → T3	672
Європейська ієрархія				
1	E1	2048	30DS0 → E1	30
2	E2	8448	4E1 → E2	120
3	E3	34368	4E2 → E3	480
4	E4	139246	4E3 → E4	1920

Для об'єднання таких потоків використовується схема мультиплексування з біт-чергуванням, а для вирівнювання швидкостей, коли розбіжності нагромаджуються, використовуються або вставка біт (stuffing), або виключення біт (виключені біти передають в бітах службової інформації). Цей процес називається узгодженням швидкостей. Щоб правильно демультимплексувати такий потік, окрім синхронізуючої послідовності, в нього включається додаткова інформація про узгодження швидкостей. У каналі E2 кількість такої службової інформації (разом з

синхронізуючою послідовністю) складає 32 біти на кадр, частота проходження кадрів як і в E1 – 8 кГц, що дає результуючу швидкість потоку $2048 \times 4 + 32 \times 8 = 8448$ кбіт/с. E3 містить 36 біт службової інформації, але частота кадрів у нього 16 кГц (вдвічі вища, ніж у E1 або E2), тому його швидкість дорівнює $8448 \times 4 + 36 \times 16 = 34368$ кбіт/с, у E4 частота проходження кадрів 64 кГц, службових біт 28, що дає $34368 \times 4 + 28 \times 64 = 139\,264$ кбіт/с.

G.703

Для з'єднання елементів цифрових мереж необхідні стандартні інтерфейси, що регламентують призначення, характеристики і розводку сигналів. У цифровій апаратурі використовуються інтерфейси RS-232, X.21, V.35. Фізичні й електричні характеристики інтерфейсу систем PDH описано в рекомендації ІТУ-Т G.703. Специфікація G.703 визначає характеристики інтерфейсів для швидкостей, відповідних каналу DS0 і американської, і європейської цифрових ієрархій, а також електричний інтерфейс на швидкість 155,52 Мбіт/с, відповідний першому ступеню ієрархії SDH, мова про яку піде нижче.

Для кожної з перерахованих швидкостей G.703 регламентує більше десятка параметрів: тип лінійного кодування, форму імпульсу, амплітуди імпульсу і паузи, тип пари (коаксіальна, або симетрична), що використовується, імпеданс навантаження та ін.

Так, для швидкості 64 кбіт/с стандартом визначено три типи організації взаємодії між термінальними пристроями: співнаправлений (обидва термінали рівноправні, інформаційний і тактовий сигнали направлені в одну сторону), різноспрямований (один термінал управляючий, інший підлеглий, тактовий сигнал направлений від управляючого терміналу до підлеглому), інтерфейс з центральним тактовим генератором (термінали одержують тактові сигнали від зовнішнього джерела). Відзначимо, що в усіх трьох випадках інформаційний сигнал симетричний і передається від кожного терміналу до кожного.

У таблиці 8.4.2 наведено деякі характеристики G.703 європейських систем PDH.

Відзначимо, що для потоків зі швидкостями, кратними 64 кбіт/с (тобто $n \times 64$ кбіт/с, де $n=2, 3, \dots, 31$), передаваних через устаткування PDH, характеристики інтерфейсу ті самі, що і в інтерфейсу E1 на 2048 кбіт/с.

Таблиця 8.4.2

Параметри європейських PDH

Швидкість, кбіт/с	2048	8448	34368	139264
Тип коду	HDB3	HDB3	HDB3	СМІ
Імпеданс, Ом	75 (коакс.), 120 (сим.)	75	75	75

Синхронна цифрова ієрархія – SDH

Системи PDH почали застосовуватися не тільки для організації телефонних каналів, а й для передачі даних. Проте наявність у PDH-потоках вирівнювальних біт робить неможливим пряме витягання з потоку його компонентів. Так, щоб витягти з потоку Е4 потік Е1, необхідно демультимплексувати Е4 на чотири Е3, потім один з Е3 на чотири Е2, і лише після цього можна вивести необхідний Е1. А для організації введення-виведення потрібні три рівні мультиплексування/демультимплексування. Зрозуміло, використання систем PDH в мережах передачі даних потребує великої кількості мультиплексорів, що значно підвищує вартість і ускладнює експлуатацію мережі. Цю ваду PDH можна усунути, якщо зробити об'єднані потоки синхронними, тобто використати для мережних пристроїв синхронізацію від одного високоточного джерела.

У 80-х роках було розроблено стандарти (ITU-T G.707, G.708, G.709) для волоконно-оптичних ліній зв'язку на ієрархію синхронної оптичної мережі SONET в США і на синхронну цифрову ієрархію SDH в Європі, а також стандарти на відповідні інтерфейси для стикування устаткування.

У мережах SDH і SONET використовуються синхронні схеми передачі з байт-чергуванням у мультиплексуванні. Як формат основного сигналу першого рівня в ієрархії SDH було прийнято синхронний транспортний модуль STM-1 зі швидкістю 155.52 Мбіт/с. Мультиплексування з коефіцієнтом кратності 4 дає такий ряд швидкостей SDH та ієрархії: STM-4, STM-16, STM-64 або відповідно 622.08, 2488.32, 9953.28 Мбіт/с. Ряд швидкостей SONET починається з сигналу OC-1 на 51,84 Мбіт/с, а далі сигнали OC-3, OC-12, OC-48 збігаються за швидкістю з STM-1, STM-4, STM-64. Відзначимо, що вибір швидкості 155.52 Мбіт/с для STM-1 (або 51.84 для OC-1) не був випадковий. Це було зроблено у розробці стандартів SONET/SDH для примирення американської та європейської систем PDH і дозволило мультиплексувати потоки тієї й іншої ієрархій в STM-1.

Мультиплексування STM-1 в STM-N здійснюється як каскадний: $4 \times \text{STM-1} = \text{STM-4}$, $4 \times \text{STM-4} = \text{STM-16}$, $4 \times \text{STM-16} = \text{STM-64}$ і безпосередньо: $16 \times \text{STM-1} = \text{STM-16}$, $64 \times \text{STM-1} = \text{STM-64}$.

Кадр STM-1 має 2430 байт і представляється у вигляді матриці розміром в 9 рядків і 270 стовпців. Перші 9 стовпців становлять байти секційного заголовка (Section Overhead, SOH), які містять байти службових каналів, індикації помилок передачі, управління синхронізацією, ідентифікації наявності STM-1 в кадрі STM-N, а також показник на початок адміністративного блоку в полі корисного навантаження, в якому розміщуються віртуальні контейнери четвертого або третього рівнів (мова про них піде нижче). Поле корисного навантаження складається з тих 261 стовпця, що залишилися. Враховуючи, що частота проходження кадрів STM-1 дорівнює 8 кГц, одержуємо швидкість корисного навантаження $9 \times 261 \times 8 \times 10^3 = 150\,336$ кбіт/с.

Синхронні мережі не змогли б набути повсюдного поширення, якби вони не забезпечували сумісності з ієрархією PDH. Тому стандартами SDH визначена підтримка в мережах доступу сигналів PDH (виняток для європейської ієрархії становив сигнал E2). Для передачі в загальному випадку несинхронних PDH-потоків у полі корисного навантаження синхронного транспортного модуля було розроблено спеціальну схему мультиплексування. За цією схемою кадри потоків PDH відображаються в контейнерах фіксованого розміру C-n (C-11 для T1, C-12 для E1, C-31 для E3, C-32 для T3 і C-4 для E4). Контейнери C-n забезпечуються маршрутними заголовками (Path Overhead, POH), що містять управляючу інформацію і статистику про проходження контейнера. Такі контейнери (забезпечені POH) одержали назву віртуальних контейнерів (VC) і, залежно від рівня відповідного їм PDH-сигналу, розрізняють віртуальні контейнери першого, третього і четвертого рівнів. У віртуальні контейнери третього і четвертого порядку замість C-n можуть входити групи компонентних блоків (TUG). Для усунення несинхронності вхідних потоків кожному віртуальному контейнеру приписується показник з інформацією про положення віртуального контейнера в полі корисного навантаження, тобто віртуальний контейнер не прив'язаний жорстко до певного місця в полі корисного навантаження, а може ніби плавати в ньому. Наводимо європейську схему мультиплексування потоків T1, E1, E3, T3 і E4 в STM-N, яка є частиною загальної схеми мультиплексування PDH-сигналів у технології SDH. З цієї схеми легко побачити, що в STM-

1 може бути мультиплексовано до 63 потоків E1, до трьох E3 і один E4.

Мережі SDH

Основні типи устаткування, вживані в мережах SDH, можна поділити на термінальні мультиплексори, мультиплексори вводу-виводу і комутатори (або крос-конектори). Цей розподіл умовний, оскільки більшість SDH-пристроїв, що випускаються, поєднує кілька функцій.

Термінальний мультиплексор (TM) призначений для мультиплексування і демультиплексування сигналів PDH і STM (в термінології SDH їх називають трибутарними, або компонентними інтерфейсами) в агрегатний потік STM-N. Він також може здійснювати локальну комутацію з одного трибутарного інтерфейсу на інший. Мультиплексори введення-виведення мають на вході ті самі набори інтерфейсів, що й TM, і, зазвичай, два агрегатні потоки STM-N (умовно званих «східний» і «західний»). У цих мультиплексорах частина даних з агрегатних потоків виводиться на трибутарний інтерфейс, інша частина вводиться (додається) з трибутарного інтерфейсу для подальшої передачі, решта трафіку проходить через пристрій без якої-небудь додаткової обробки. Крос-конектор (DSX) – розподільний вузол мережі, що має кілька однотипних інтерфейсів STM-N і здійснює між ними комутацію віртуальних контейнерів різного рівня.

Основні конфігурації мереж SDH – крапка-крапка, лінійний ланцюг і кільце, хоча застосовуються й інші топології, наприклад комірчасті.

Контроль цілісності мереж SDH здійснюється за допомогою інформації, яка переноситься в службових байтах заголовків (SOH, POH). Один із способів – резервування ділянок мережі за схемою 1+1 на трасах оптичного кабелю. За цією схемою пошкодження кабелю на одній ділянці мережі викликає автоматичне перемикання на резервну ділянку. Проте найпопулярніша топологія – кільце, що самовідновлюється. За розриву в кільці службові байти потерпілих ліній сигналізують про неможливість проходження трафіку. У відповідь на це найближчі вузли перенаправляють потоки з пошкодженої ділянки в обхід по кільцю. Весь процес триває частки секунди. Природно, різко збільшується трафік в непошкодженій ділянці кільця, тому у проектуванні кільця, що самовідновлюються, передбачають резерв пропускної спроможності.

Надійність мереж SDH, їхня здатність до самовідновлення, можливість підтримки потоків у широкому діапазоні швидкостей, розвинені засоби конфігурування, моніторингу й адміністрування призвели до широкого використання SDH як транспортного середовища передачі трафіку різних типів (голос, дані, відео) і технологій (Frame Relay, ISDN, ATM). Мірою поширення SDH-технологій за об'єднання мереж різних операторів зв'язку гостро постає проблема глобальної синхронізації вузлів, і цей момент не можна недооцінювати.

Тенденція останніх років – витіснення існуючих нині систем PDH мережами SDH, а також використання цієї технології не тільки операторами зв'язку, а й для побудови магістралей корпоративних інформаційних систем.

На рис. 8.4.14 представлено типову схему передачі інформації, яка використовує виділені канали (до МТС) і цифрові канали E1 (ІКМ-30) між МТС.

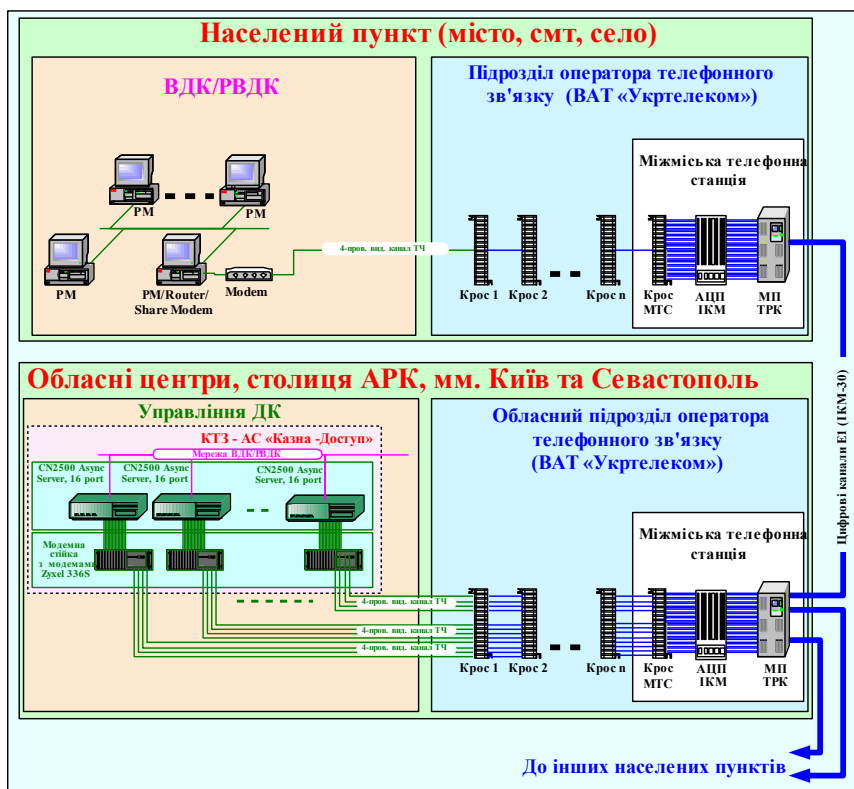


Рис. 8.4.14. Типова схема передачі інформації з використанням виділених каналів (до МТС) і цифрових каналів E1 (ІКМ-30) між МТС

Зі схеми, наведеної на рис. 8.4.14, видно, що використання такого каналу в корпоративній мережі має надмір перетворень цифрового сигналу в аналоговий і назад. Виникає природне бажання позбутися зайвих ланок ланцюга – модемів і пристроїв ІКМ-перетворення. У результаті за незначного збільшення вартості підвищуються якість і швидкість (гарантовані 64 кбіт/с замість потенційних 33,6 кбіт/с). На жаль, надання таких каналів в оренду швидше є винятком, ніж правилом.

На рис. 8.4.15 наведено типову схему передачі інформації яка використовує цифрові канали.

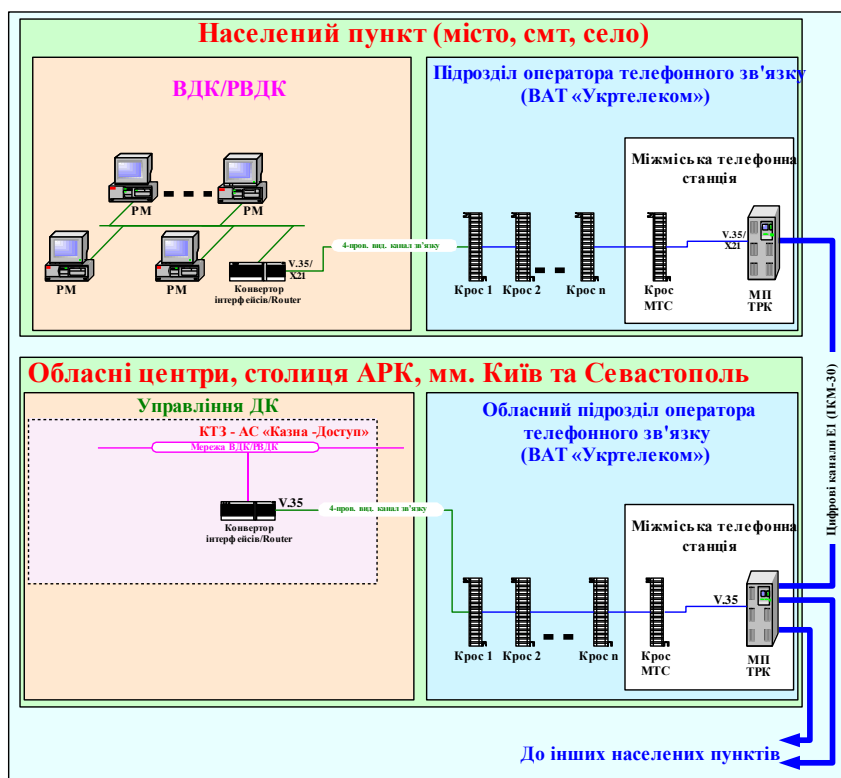


Рис. 8.4.15. Типова схема передачі інформації з використанням цифрових каналів

Мережі на базі технології Frame Relay (ретрансляції кадрів)

Протокол Frame Relay спирається на концепцію пакетної комутації, і, як наслідок, більше підходить для передачі клієнт-серверного трафіку по глобальній мережі. За допомогою цієї технології кілька абонентів можуть спільно використовувати одну і ту саму магістраль таким чином, що кожний з них одержує

необхідну йому пропускну спроможність у потрібний для себе момент. Одна з основних переваг Frame Relay полягає в тому, що він обслуговує пакетні посилки даних таким чином, що абонентні мережі можуть відправляти стільки даних по мережі Frame Relay, скільки їм необхідно в той або інший момент. Frame Relay діє швидше і працює з меншими затримками, ніж класичний протокол комутації пакетів X.25. Як високошвидкісна технологія Frame Relay, поза сумнівом, життєздатніший з фінансового погляду, ніж АТМ, реалізація якого занадто дорога для багатьох компаній. З підвищенням верхньої межі швидкості від T-1 (1,544 Мбіт/с) до DS-3 (44,736 Мбіт/с) Frame Relay забезпечує порівняно з АТМ (Е-1) швидкості за менших тарифів на послуги.

Технологія Frame Relay в основному використовується у вирішенні таких прикладних завдань, як з'єднання між локальними мережами, коли локальні мережі, що працюють у середовищі Ethernet, Token Ring або інших, взаємодіють між собою за допомогою глобальної мережі (World Area Network – WAN).

Протокол Frame Relay забезпечує гарантовану каналну швидкість. У мережах, що працюють на протоколі Frame Relay, є параметр CIR (злагоджена гарантована швидкість). Цей параметр гарантує швидкість передачі даних не нижче за значення CIR за будь-якого завантаження каналу. Водночас швидкість передачі даних конкретного клієнта може перевищувати значення CIR, якщо загальний канал не завантажений.

Звичайно це пояснюють так: є велика «труба» (канал передачі даних) і в цій «трубі» прокладено тонкі «трубки» (CIR), що мають здатність розширяться, але вони не можуть стискатися менше первинного діаметра. Якщо якась кількість «трубок» у великій «трубі» порожня, сусідні «трубки» можуть розширитися за рахунок інших і пропустити через себе більший потік. Як тільки сусідні «трубки» починають наповнюватися, заповнені «трубки» стискаються до свого первинного діаметра, але не менше. Таким чином, гарантується, що потік визначений первинним діаметром «трубки», буде пропущений завжди, а в певні моменти часу потік може зрости за рахунок пропускну спроможності інших «трубок».

У мережах на базі технології Frame Relay через відсутність схем призначення пріоритетів час очікування неможливо передбачити і він буває дуже значним. Будь-який трафік, якщо він перевищує встановлене значення CIR, може не досягти місця призначення, а це зумовлює необхідність повторної передачі. Тому Frame Relay призначений передусім для передачі даних, не критичних щодо часу доставки. Мережі Frame Relay операторів

зв'язку різняться своєю здатністю передавати голос з прийнятною якістю. Крім того, якість передачі може варіюватися від однієї тимчасової зони до іншої і від однієї географічної області до іншої навіть у мережі одного оператора.

На базі яких каналів можна будувати мережу Frame Relay?

Як показав досвід, зокрема український, для цієї мети можуть служити такі канали:

1) Цифрові виділені канали зв'язку. Їх використання є найочевиднішим і природним варіантом, звичайно, якщо такі є або є засоби на їх розгортання.

2) Фізичні лінії. Якщо організація має в своєму розпорядженні фізичні (неущільнені) лінії, то за допомогою відповідних модемів (ближньої дії або HDSL, наприклад, виробництва RAD, Schmid Telecommunication, PairGain або Nokia) можна одержати накладені цифрові канали зі швидкістю передачі до 2 Мбіт/с. Якщо не застосовувати спеціальних підсилювачів (репітерів), то такі канали забезпечують зв'язок на відстані до 16 км. Причому дальність зв'язку обернено пропорційна діаметру дроту і швидкості передачі. На оптоволокну за допомогою модемів RAD можна досягти швидкодії до 38 Мбіт/с (Е3).

3) Виділені канали тональної частоти (ТЧ). Численні експерименти і практична експлуатація мереж Frame Relay підтвердили можливість використання каналів ТЧ у мережах Frame Relay. Основними умовами успіху є вживання якісних професійних модемів, постійне стеження за станом каналів та оптимізація топології мереж. У побудові мережі Frame Relay на базі каналів ТЧ слід уникати топології з великою кількістю проміжних вузлів, оскільки інакше Frame Relay працюватиме неефективно.

В Україні в оренду надаються мережі за технологією Frame Relay, побудовані винятково на базі каналів ТЧ, тобто стандартних групових трактів К-1, К-60, К-300.

На рис. 8.4.16 представлено типову схему передачі інформації, яка використовує мережу Frame Relay.

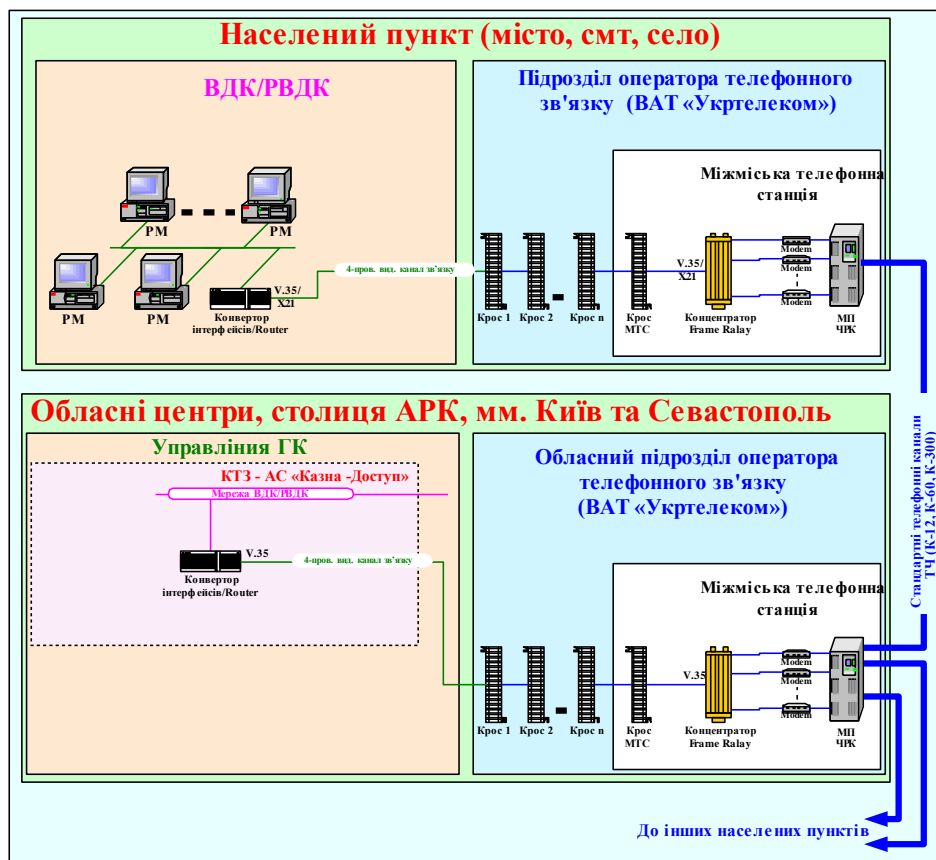


Рис. 8.4.16. Типова схема передачі інформації з використанням мережі Frame Relay

З рисунка 8.4.16 видно, що використання мереж Frame Relay, побудованих на виділених каналах ТЧ, не дає особливого виграшу ні в швидкості, ні в якості, ні в абонентній платі, оскільки використання доступу відразу по двох каналах тональної частоти (режим мультілінк) за більшої швидкості і надійності має абонентну плату всього на 3–4% вище. Через відсутність схем призначення пріоритетів вживання мережі Frame Relay на ділянках, вимогливих до гарантованої доставки інформації, взагалі не прийнятне. Прикладом мережі, де потрібна гарантована доставка інформації, може слугувати корпоративна мережа супроводу АС «Казна».

Цифрові мережі ISDN з інтеграцією послуг

ISDN є глобальною мережею, яка для забезпечення передачі даних використовує ті самі ідеї, принципи й апаратні рішення, які покладено в основу побудови сучасної телефонної мережі. Мережа

ISDN представляє також подальший розвиток ідеї передачі голосового трафіку в цифровій формі, що забезпечує додаткове підвищення якості телефонного зв'язку.

Основні принципи побудови і компоненти мереж ISDN.

Інформаційна взаємодія між компонентами мережі здійснюється на трьох рівнях, які функціонально відповідають фізичному, каналному і мережному рівням моделі OSI.

Компонентами мереж ISDN є термінали (terminals), термінальні адаптери (terminal adapters TA), мережні термінали (network termination devices), лінійні термінали (line-termination equipment) і магістральні пристрої (exchange-termination equipment). Основне їх призначення таке (див. також рис. 8.4.17):

1) Спеціалізовані ISDN термінали TE1 забезпечують представлення даних користувачу і безпосереднє підключення користувача до інтегрованої мережі.

2) NE-ISDN термінали TE2 є терміналами в звичайному розумінні цього терміна і не забезпечують безпосереднього підключення користувача до мережі ISDN.

3) Термінальний адаптер TA забезпечує підключення неспеціалізованих терміналів до мережі ISDN.

4) Точка сполучення R використовується для підключення неспеціалізованих терміналів до термінальних адаптерів.

5) Мережні термінали NT1 та NT2 забезпечують підключення терміналів користувача до різних точок сполучення мережі ISDN.

6) Мережний термінал NT2 забезпечує взаємодію з мережею терміналів користувача, які підключені до магістралі S.

7) Точка сполучення S використовується для підключення терміналів користувача до мережного терміналу.

8) Точка сполучення T використовується для підключення серверних терміналів NT1 і NT2.

9) Точка сполучення U використовується для підключення мережного терміналу NT1 до комутатора ISDN.

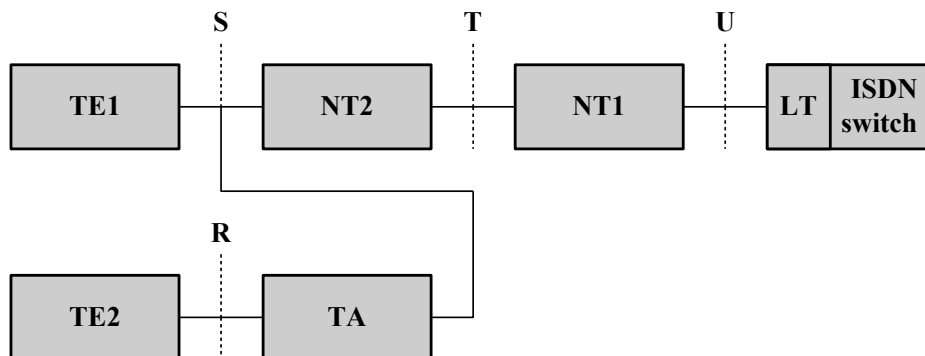


Рис. 8.4.17. Компоненти мережі ISDN

На практиці зазначені вище компоненти мережі ISDN практично ніколи не виготовляються у вигляді окремих блоків. Зазвичай, мережні термінали створюються у вигляді єдиного пристрою, який позначається NT. Точка сполучення з терміналами користувача в даному разі позначається S/T.

Типи сервісу ISDN (див. таблицю 8.4.3).

Мережа N-ISDN (narrowband) забезпечує передачу даних зі швидкістю до 2048 кбіт/с. Мережа B-ISDN (broadband) призначена для передачі даних зі швидкістю до 155000 кбіт/с. Надалі розглядатиметься тільки мережа N-ISDN. Інтеграція різнорідних трафіків у мережі ISDN виконується за принципом тимчасового розділення (time division multiplexing – TDM).

Таблиця 8.4.3

Типи сервісу ISDN

Тип	Швидкість, кбіт/с	Призначення
A	-	Аналоговий телефонний канал 4 кГц
B	64	Дані або оцифрований голосовий сигнал
3	8 або 16	Цифровий канал передачі даних
D	16	Цифровий канал передачі позаканальної сигналізації
E	64	Цифровий канал для внутрішньої сигналізації ISDN
H0	384	Цифровий канал передачі даних
H10	1472	Цифровий канал передачі даних
H11	1536	Цифровий канал передачі даних
H12	1920	Цифровий канал передачі даних

Інтерфейс базової швидкості ISDN (Basic Rate Interface – BRI) надає користувачу послуги мережі ISDN у вигляді двох каналів з пропускнуною спроможністю 64 кбіт/с. Для передачі

канальної сигналізації використовується окремий канал, який має пропускну спроможність 16 кбіт/с. Таким чином, інтерфейс базової швидкості позначається 2B+D.

Інтерфейс первинної швидкості ISDN (Primary Rate Interface – PRI) має різну структуру в різних регіонах. У Європі PRI надає користувачеві мережу ISDN у вигляді 30 каналів B-типу і один канал D-типу (30B+D). У США і Японії PRI надає користувачу мережу ISDN у вигляді 23 каналів B-типу і одного каналу D-типу (23B+D).

Рекомендація ІТУ-Т І.430.

Рекомендація ІТУ-Т І.430 (11/95) basic user-network interface – layer 1 specification встановлює принципи побудови і вимоги до окремих характеристик інтерфейсу фізичного рівня мереж ISDN. Магістраль S призначена для підключення термінальних пристроїв користувача до мережного термінального пристрою. Підключення до мережного терміналу може бути виконано і за схемою точка – точка, і за багатоточковою схемою. До магістралі S може бути підключено до 8 терміналів, проте тільки 2 з них можуть виконувати інформаційний обмін по цій магістралі одночасно.

Фізичний рівень взаємодії – точка S.

Інформаційна взаємодія на фізичному рівні точки сполучення S BRI інтерфейсу ISDN здійснюється по чотиридротовій лінії за допомогою обміну інформаційними блоками (кадрами фізичного рівня). Кадр складається з 48 біт і передається з частотою 4 кГц (період повторення 250 мс). До складу кадрів входять 32 біти (4x8) даних, які передаються у B-каналах інтерфейсу BRI і позначаються B1 і B2, і 4 біти каналної сигналізації, які позначаються D. Щоб термінали змогли знайти виникнення такої колізії, мережний термінал повертає одержані ним по каналу D біти в спеціальних луна-розрядах E формованого ним кадру. Щоб забезпечити рівноправну можливість доступу всіх терміналів до каналу D, дотримується спеціальна процедура доступу до шини S. Один з управляючих бітів кадру (FA) використовується для формування службових каналів Q, SC1 і SC2 (див. таблицю 8.4.4).

Таблиця 8.4.4

Найменування каналу	Напрямок каналу	Номери кадрів
Q	TE -> NT	1, 6, 11, 16
SC1	NT -> TE	1, 2, 3, 4
SC2	NT -> TE	5, 6, 7, 8

Віртуальний канал Q. По каналу Q термінал користувача передає команди, які включають режим «петля» для каналів B1, B2. Аналогічним чином призначений для користувача термінал може ініціювати виконання процедури самоперевірки на мережному терміналі. Канал Q використовується також для передачі діагностичних повідомлень для мережного терміналу про стан терміналу користувача.

Віртуальний канал SC1. По цьому каналу мережний термінал повідомляє термінали користувача про результати виконання тесту самоперевірки. По каналу Q передається інформація про тип поточного технологічного режиму, який встановлюється на мережному терміналі по команді «петля», а також по цьому каналу мережний термінал повідомляє термінали користувача про помилки, виявлені на різних етапах передачі даних.

Віртуальний канал SC2. Інформація, яка передається по цьому каналу, визначає поточний стан інформаційної взаємодії мережного терміналу з лінійним устаткуванням по каналу U.

Фізичний рівень взаємодії – точка U.

Для забезпечення необхідної дальності передачі використовується лінійне кодування даних по алгоритму 2B1Q. Дані через точку сполучення U передаються у вигляді кадрів завдовжки 240 біт. Вісім кадрів утворюють надкадр. 216 біт кадру використовуються для передачі власне каналів корисного навантаження (12 комплектів по 20 байт (2B+D)). Перші 18 біт кадру використовуються для передачі синхронізуючого слова. Завершальні 6 біт кадру називаються M-біти і використовуються для формування технологічного каналу і передачі сигналів обрамлення надкадру. Технологічний канал забезпечує інформаційний обмін між мережним і лінійним терміналами. Зокрема цим каналом лінійний термінал передає команди на включення і виключення технологічних режимів на лінії U-«петля» на B1, B2, 2B+D.

Взаємодія на каналному рівні ISDN.

Управління процесами передачі даних по В-каналах мережі ISDN здійснюється шляхом встановлення викликів. Команди, які управляють організацією виклику, передаються по каналах D. Щоб забезпечити передачу управляючої інформації виклику конкретному користувачу з групи, ця інформація передається на двох рівнях моделі OSI – на каналному рівні і мережному рівні. Для передачі управляючої інформації на каналному рівні використовується протокол LAPD (Link Access Procedure D-channel). Специфікація даного протоколу визначена в рекомендації ITU-T Recommendation Q.921 (09/97) ISDN user-network interface – Data link layer specification. Кадр протоколу LAPD містить 5 полів: FLAG, ADDRESS, CONTROL, Data, FCS.

Поле ADDRESS. Service Access Point Identifier – SAPI. Вміст цього поля (6 біт) визначає тип інформації, яка передається в цьому кадрі (див. таблицю 8.4.5).

Таблиця 8.4.5

Значення поля SAPI	Вміст поля даних
0	Процедура управління викликом мережного рівня ISDN
1	Процедура управління викликом пакетного режиму Q.931
16	Пакетний режим X.25
63	Процедура обслуговування пакетного рівня ISDN

У полі ADDRESS може бути також вміщена фізична адреса терміналу Terminal Endpoint Identifier (TEI) – 7 біт. Наявність цієї адреси дозволяє виконувати взаємодію з одним з групи призначених для користувача терміналів, підключених до магістралі S. Призначення цієї адреси терміналу може бути проведене автоматичним способом. Адреси, що динамічно виділяються, знаходяться в діапазоні від 64 до 126.

Поле CONTROL.

Інформаційні кадри (Information Frames, I-кадри) призначені для безпосередньої передачі управляючих повідомлень мережного рівня ISDN. У 16-розрядному полі CONTROL кадрів цього типу розміщуються 7-розрядні номери переданого і прийнятого кадру для забезпечення виконання процедури управління потоком.

Управляючі кадри (Supervisory Frames, S-кадри) призначені для управління процесом передачі I-кадрів і для вирішення проблем, пов'язаних з втратами кадрів у процесі передачі. У 16-розрядному

полі CONTROL кадрів цього типу розміщується 7-розрядний номер прийнятого кадру.

Ненумеровані кадри (Unnumbered Frames, U-кадри) призначені для управління і розриву логічного з'єднання, узгодження параметрів лінії і формування сигналів про виникнення неусувних помилок у процесі передачі даних I-кадрами.

Взаємодія на мережному рівні ISDN.

Блоки даних мережного рівня – кадри ISDN – призначені для безпосередньої передачі інформації сигналізації. Структура блоків даних каналного рівня, алгоритми встановлення, обслуговування і розриву з'єднань наведені в рекомендації ITU-T (Recommendation Q.931 (05/98) – ISDN user-network interface layer 3 specification for basic call control).

Структура блоків даних мережного рівня ISDN.

Повідомлення мережного рівня ISDN складається з двох основних частин – загальної і специфічної. Protocol discriminator – поле, призначене для визначення типу протоколу, який використовується для управління викликами. Call Reference Value – CRV (номер виклику) привласнюється кожному виклику для того, щоб забезпечити можливість використання каналу D для одночасного управління кількома викликами Message Type. Це поле визначає тип процедури, яка забезпечує безпосереднє управління процесом організації і обслуговування виклику.

Специфічна частина пакета ISDN є полем змінної довжини. Інформація, яка розміщується в цій частині відповідного пакета ISDN, використовується для визначення конкретних параметрів процедури управління викликом. Зокрема в специфічній частині пакета, який призначений для створення виклику, розміщуються такі поля ознак:

- вміст поля B для запрошеного виклику (потік даних, ISDN-телефонний виклик, POTS-телефонний виклик, голосовий канал-A);

- швидкість передачі даних для запрошеного виклику;

- адреса викликається і викликає абонентів.

Основні принципи взаємодії компонентів ISDN на мережному рівні:

а) створення виклику:

- SETUP – встановлення з'єднання. Адреса (телефонний номер) абонента, що викликається, знаходиться в інформаційному полі специфічної частини пакета ISDN. Повідомлення SETUP передається у напрямі найближчого до даного терміналу комутатора ISDN;

— Call Proceeding – це повідомлення підтверджує можливість встановлення з'єднання і закріплює за викликом, що ініціюється, один з каналів В;

— Alerting – абонент, що викликається, підтверджує отримання виклику передачею повідомлення «Приведення в готовність»;

— Connect – з'єднання встановлено. Це повідомлення передається комутаторами по мережі у напрямі терміналу – ініціатора з'єднання;

— Connect Acknowledge – повідомлення про підтвердження встановлення з'єднання;

б) завершення виклику:

— Disconnect – повідомлення про розрив з'єднання в інформаційному полі специфічної частини пакета ISDN даного типу повинне містити інформацію про причину, яка призвела до розриву з'єднання;

— Release – це повідомлення сигналізує про звільнення ресурсів, використаних в організації виклику;

— Release Complete – звільнення завершено.

Для міжрегіональних з'єднань найперспективнішою технологією щодо Frame Relay є технологія ISDN, що забезпечує передачу даних (з урахуванням компресії) 80–160 кбіт/с за агрегатної швидкості каналу в 64 кбіт/с.

Варто подумати про створення альтернативних каналів передачі даних для всіх органів влади й управління. Може виявитися, що створення й експлуатація альтернативних каналів (радіозв'язок, супутникові канали, оптичні канали тощо) виявляться дешевшими, ніж сумарна абонентна плата ВАТ «Укртелеком» всіма органами влади й управління.

У цілому нині АС «Казна» забезпечена мінімальним рівнем телекомунікацій, але подальший розвиток інформаційної системи казначейського виконання бюджетів усіх рівнів потребує перегляду підходів до вибору засобів зв'язку.

Загальнодоступна мережа Internet у деяких регіонах вже може слугувати альтернативою каналам тональної частоти. Абонентна плата нижча, швидкість передачі даних вища, а за організації віртуальної приватної мережі (VPN) забезпечується відповідний рівень захисту передачі даних.

8.4.2. Засоби збору, опрацювання та зберігання інформації в комплексі

У більшості інформаційних систем (ІС) вартість накопиченої інформації в кілька разів перевищує вартість апаратури і програмного забезпечення даної ІС. АС «Казна» також не виняток у цьому питанні. Тому забезпечення максимального збереження даних – одне з найважливіших завдань і розробників АС «Казна», і тих, хто її обслуговує (адміністраторів, технологів та ін.).

Один-єдиний збій у роботі серверу, наприклад, у роботі з базою даних або під час опрацювання трансакції, породжує лавину проблем для фахівців УДК України.

Сьогодні важливість інформації для казначейства (інших органів державної влади й управління) надзвичайно актуальна. Якщо наприкінці минулого століття інформація була для казначейства, то на початку нового – інформація і є казначейство. Зі зміною концепції інформаційно-технологічного забезпечення змінюється сам підхід до опрацювання і зберігання даних. Багато органів державної влади й управління, для яких опрацювання інформації в масштабі реального часу є ключовим (Державне казначейство України, Державна податкова адміністрація, фінансові органи та ін.), серйозно стурбовані збереженням своїх даних і доступністю їх опрацювання. Особливе місце в стратегії побудови доступної системи посідає забезпечення відмовостійкості інформаційно-технологічної структури.

Зі статистики відомо, що 72% відмов відбуваються з технічних причин, тобто через вихід з ладу устаткування. Більш як 70% відмов устаткування пов'язані з виходом з ладу дисків серверів баз даних. Якщо сервер не підключений до джерела безперебійного живлення відповідної потужності, то його відмова буде гарантована за кожного несанкціонованого відключення електроживлення і будь-яка система дублювання, резервування критично важливих вузлів обчислювальної системи не має значення.

Будь-яка відмовостійка обчислювальна система побудована на надмірності устаткування і програмних засобів, а надмірність – це додаткові кошти, які необхідно знаходити.

Де золота середина між рівнем відмовостійкості і коштами, витраченими на її реалізацію? Щоб розібратися в цьому питанні, введемо поняття рівня відмовостійкості інформаційної системи (ІС) та технології, яка застосовується на кожному рівні.

У таблиці 8.4.6 наведено рівні відмовостійкості ІС та технології, що відповідають кожному рівню.

Таблиця 8.4.6

Рівні та технології відмовостійкості ІС

Рівень відмовостійкості	Технологія відмовостійкості	Управління відновленням	Умовна вартість володіння
1-й рівень	Дублювання критично важливих вузлів серверів Б.Д., Web-серверів і серверів додатків, а саме: - дублювання дисків (об'єднання дисків у RAID-системи рівнів 1, 5, 10)	Ручне	1
2-й рівень	Дублювання критично важливих вузлів серверів Б.Д., Web-серверів і серверів додатків, а саме: - дублювання дисків (об'єднання дисків у RAID-системи рівнів 1, 5, 10); - наявність резервних дисків	Автоматичне	1,1
3-й рівень	Дублювання критично важливих вузлів серверів Б.Д., Web-серверів і серверів додатків, а саме: - дублювання дисків (об'єднання дисків у RAID-системи рівнів 1, 5, 10); - наявність резервних дисків; - дублювання каналів пристроїв управління дисками	Автоматичне	1,2
4-й рівень	Дублювання критично важливих вузлів серверів Б.Д., Web-серверів і серверів додатків, а саме: - дублювання дисків (об'єднання дисків у RAID-системи рівнів 1, 5, 10); - наявність резервних дисків; - дублювання каналів пристроїв управління дисками; - дублювання пристроїв управління дисками; - дублювання масивів дисків	Автоматичне	1,4
5-й рівень	Дублювання серверів Б.Д., Web-серверів і серверів додатків (серверу гарячого резерву)		
Підрівень 5.1.	Містить одночасно рівні 5 та 1	Ручне для серверів Ручне для дисків	2
Підрівень 5.2.	Містить одночасно рівні 5 і 2	Ручне для серверів Автоматичне для дисків	2,2

Рівень відмовостійкості	Технологія відмовостійкості	Управління відновленням	Умовна вартість володіння
Підрівень 5.3.	Містить одночасно рівні 5 і 3	Ручне для серверів Автоматичне для дисків	2,4
Підрівень 5.4.	Містить одночасно рівні 5 і 4	Ручне для серверів Автоматичне для дисків	2,8
Підрівень 5.5.	Містить одночасно рівні 5 і 4 для всіх серверів одночасно	Ручне для серверів Автоматичне для дисків	2
6-й рівень	2-вузловий активно-пасивний кластер серверів Б.Д., Web-серверів і серверів додатків, включаючи рівень 4 на всі вузли кластера	Напіваавтоматичне для серверів Автоматичне для дисків	4
7-й рівень	2-вузловий активно-активний кластер серверів Б.Д., Web-серверів і серверів додатків, включаючи рівень 4 на всі вузли кластера	Автоматичне	5
8-й рівень	4-вузловий активно-активний кластер серверів Б.Д., Web-серверів і серверів додатків, включаючи рівень 4 на всі вузли кластера	Автоматичне	10
9-й рівень – катастрофостійкий	Два 2-вузлових активно-активних територіально рознесених кластери серверів Б.Д., Web-серверів і серверів додатків, включаючи рівень 4 на всі вузли кластера	Автоматичне	10
10-й рівень – катастрофостійкий	Два 4-вузлових активно-активних територіально рознесених кластери серверів Б.Д., Web-серверів і серверів додатків, включаючи рівень 4 на всі вузли кластера	Автоматичне	20

Якщо з дублюванням дисків (RAID-системами) і дублюванням серверів (серверами гарячого резерву) все зрозуміло, то кластерні технології потребують пояснення.

Під кластерами різні виробники розуміють дещо різні підходи. Тому дамо «усереднене» визначення кластера.

Кластер – це об'єднання кількох серверів у єдину систему.

Звичайно кластерне рішення застосовують для таких цілей:

— підвищення продуктивності (кілька серверів опрацьовують дані одночасно);

— інтеграція всіх баз даних в єдину систему (отримання консолідованої звітності);

- підвищений захист даних (окремі сервери в кластері можуть мати ізоляцію один від одного);
- підвищення надійності (частина серверів у кластері грає роль дублюючих).

Кластерні рішення

1) Активний–пасивний. За організації кластера з двох вузлів, один з яких є активним, а інший пасивним, резервний сервер контролює стан активного серверу, де можуть працювати серверні програми. Резервний сервер залишається в пасивному автономному режимі доти, доки не визначить, що на активному сервері виник збій. Після цього він включається в роботу і бере на себе управління всією системою. Після відновлення працездатності першого серверу автоматичне повернення системи в початкову конфігурацію неможливе. Оператор повинен вручну перемкнути системи назад, у початковий стан. Деякі типи систем потребують відключення.

Залежно від реалізації пасивний сервер може виконувати додатки, перебуваючи в автономному режимі. У разі виникнення помилки на активному сервері робота цих додатків буде перервана.

Для багатьох додатків високої готовності архітектура активний–пасивний сервер може цілком підійти. Це рішення забезпечує високу готовність і цілісність даних, хоч і за досить високу ціну. Для реалізації цього рішення необхідно придбати два дуже дорогих сервери, один з яких практично весь час простоюватиме.

2) Активний–активний. У кластері, де обидва сервери є активними, всі сервери можуть виконувати додатки і діяти як резервні у випадку, якщо на іншому виникає збій, при цьому не перериваючи роботи своїх додатків. Вони можуть також підтримувати автоматичне повернення до початкової «розстановки сил» після відновлення працездатності серверу, на якому відбувся збій, причому кластерне програмне забезпечення автоматично перерозподілить додатки, які були перервані через помилку.

Розподіл додатків для масштабованості.

Додатки можуть бути масштабовані для підтримки великих баз даних за рахунок розподілу даних локально між віртуальними серверами, що працюють на кластері. Потім можна використовувати розподілені запити для посилення на всі дані з будь-якого серверу.

Модернізація даних, розподілених між вузлами кластера, автоматично координується для забезпечення цілісності й узгодженості даних. Одне завдання модернізації може стосуватися тільки однієї видаленої таблиці, але крім цього не вимагається жодного втручання.

Масовий паралелізм.

SQL-сервери кластера формують федеральну базу даних, в якій кожна система може звертатися із запитом до інших. Додаток, що працює на одному вузлі, може запрошувати й об'єднувати таблиці, розміщені на будь-якому вузлі кластера, й ініціювати процедури збереження на будь-якому вузлі.

Великі кластери і географічна віддаленість.

Об'єкти баз даних можуть розподілятися між багатьма серверами SQL Server на різних кластерних вузлах. Об'єкти мають імена, не залежні від їх місцезнаходження, так що програма, яка працює на будь-якому вузлі кластера, може звертатися до об'єкта так, ніби він належить до бази даних, що знаходиться на локальному вузлі. Використовуючи паралельну декомпозицію запитів, один великий запит до однієї або кількох розподілених таблиць перетворюється на набір запитів, які виконуються паралельно на кожному вузлі кластера. Паралелізм важливий для баз даних і додатків баз даних, оскільки він дозволяє в сотні разів збільшити швидкість опрацювання великих запитів. Підтримується прозоре відновлення після збою, так що клієнтам немає необхідності відновлювати з'єднання у разі збою на сервері, оскільки клієнт підключається не до окремого серверу, а до всього кластера.

Всі сучасні сервери підтримують тиражування даних. Багато споживачів роблять конфігурацію другої системи, яка є «дзеркалом» першої, розташовуючи її на значній відстані від першої. Часто ці системи підтримують «дзеркало» одна одної, так що кожна з них виконує половину роботи. Наявність географічно віддаленої системи захищає інформацію у разі різних катастроф (збоїв в електричній мережі, пожеж, повеней та ін.). Сервери спрощують реалізацію таких стійких до природних катаклізмів систем за рахунок надання досконаліших інструментальних засобів для їх конфігурації й управління, а також пропонуючи прозоріше відновлення клієнта за рахунок перенесення його між вузлами.

Розробка Internet-додатків для кластерів Microsoft Cluster Server (MSCS).

Використання Internet Information Server (IIS) компанії Microsoft із SQL Server і MSCS забезпечить користувачам системи високу готовність для доступу до критично важливих даних.

Більшість додатків баз даних, які використовують для інтерфейсу користувача браузер Internet, для доступу до даних використовує так звані тимчасові з'єднання. Тимчасове з'єднання – це з'єднання, за якого Internet Server входить до бази даних, виконує команду для роботи з базою даних, витягує результат (якщо він згенерував) і потім виходить із системи. Інформація про стан повинна зберігатися в базі даних, так що втрата з'єднання не викличе проблем з відкритими транзакціями.

Цей сценарій дуже добре працює з SQL Server і MSCS. Оскільки з'єднання бази даних не є постійним, клієнтська програма не вимагає додаткової логіки для опрацювання сценаріїв відновлення після збою.

Використання можливості пулів з'єднань в ODBC разом з технологіями доступу до даних компанії Microsoft, такими як Internet Database Connector і Active Server Pages (можливість IIS), дозволяє створювати надійні і високопродуктивні додатки, які завжди доступні для роботи.

Однак не все так просто. Як видно з таблиці 8.4.6, кластерні рішення мінімум удвічі дорожчі за рішення на базі серверів «гарячого резерву» за одного й того ж комплекту устаткування. Збільшення вартості відбувається в основному за рахунок додаткового загальносистемного програмного забезпечення (ПО). По суті, це плата не за надійність, а за автоматизування відновлення працездатності після відмов устаткування.

Враховуючи дефіцит засобів, з одного боку, і необхідність забезпечення належного рівня відмовостійкості, з іншого боку, в Державному казначействі України вибрано підрівень відмовостійкості 5.5. Таке рішення є привабливим ще й тому, що сервери «гарячого резерву» є такими по суті, оскільки вони, окрім функцій резервування, завантажені роботою з отримання різноманітної звітності. Тим більше, що кластер можна створювати мірою зростання необхідності інтегрувати окремі сервери і немає потреби відразу запускати дорогу кластерну систему.

На рис. 8.4.18 представлено фрагмент КТЗ відмовостійкого рішення підрівня 5.5, який об'єднує всі підсистеми АС «Казна».

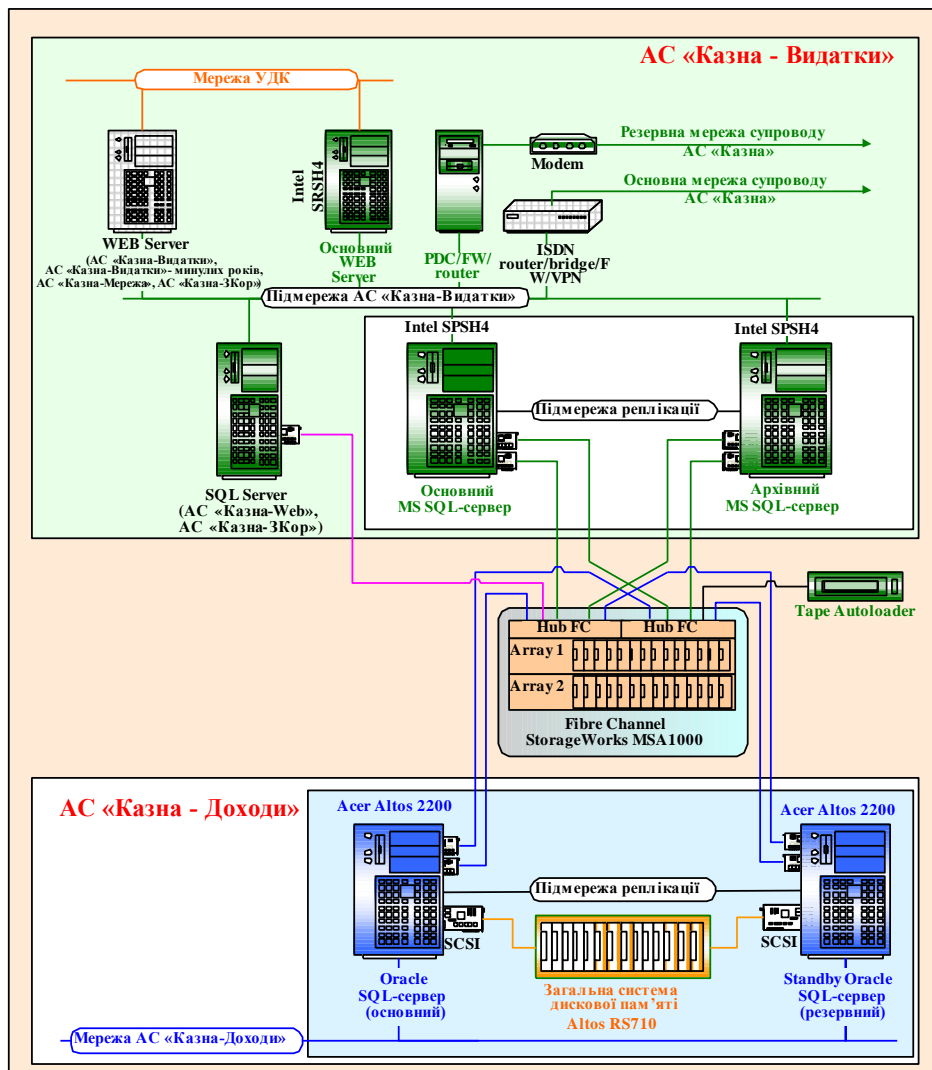


Рис. 8.4.18. Фрагмент КТЗ відмовостійкого рішення підрівня 5.5, що об'єднує всі підсистеми АС «Казна» (загальна база даних на базі StorageWorks MSA1000)

Катастрофостійке рішення здатне захистити інформацію і сам бізнес від збоїв. Проте жодна, навіть найпередовіша, технологія не здатна захистити від халатності персоналу або навмисного її руйнування, тому питання підбору кадрів для обслуговування систем такого рівня складності гостре в усьому світі. Некваліфіковане адміністрування, невміла настройка устаткування, помилки у конфігурації, неправильна стратегія резервного копіювання здатні звести нанівець всі докладені зусилля. Тому у побудові системи необхідно дуже ретельно розробити

конфігурацію устаткування і провести її тонку настройку, визначити стратегію резервного копіювання і провести випробування, а для підтримки системи залучати фахівців найвищої кваліфікації.

Треба пам'ятати, що високий коефіцієнт готовності окремого серверу або кластера аж ніяк не є гарантією збереження даних. За жодних обставин не треба відмовлятися від їх регулярного резервування. Адже дані і праця, затрачена на їх отримання, дуже цінні, щоб ризикувати ними.

8.4.3. Вимоги до операційних систем інформаційного комплексу казначейського виконання бюджетів

Немає потреби говорити, що правильний вибір операційної системи (ОС) потребує ретельного зважування всіх «за» і «проти». Адже помилка в цьому питанні призводить до невиправданих витрат на розробку прикладних програм, експлуатацію самої обчислювальної системи і її стиковки з обчислювальними мережами.

Яку ж систему вибрати – Windows чи Linux? Чому ми зупинили свою увагу саме на цих ОС? Передусім тому, що мікропроцесори Intel сімейства i80x86 є на сьогодні найпоширенішими і Держказначейство України вже інвестувало кошти у комп'ютерну техніку на базі цих процесорів, а ОС Windows і Linux якраз орієнтовані на мікропроцесори Intel сімейства i80x86.

Щоб визначитися з вибором ОС, наведемо концепцію, яка лягла в основу проектування і створення АС «Казна».

Концепція проектування та створення АС «Казна»

У концепції, яка лягла в основу проектування і створення АС «Казна», визначено, що основною прикладною програмою є Web-браузери. У цьому зв'язку звернемося до статистики використання Web-браузерів у мережі Internet.

На Web-сайті <http://globalstats.hotlog.ru> у будь-який час можна переглянути статистику використання Web-браузерів користувачами мережі Internet і не тільки її.

На 1 червня 2003 року статистика така (див. таблицю 8.4.7):

Таблиця 8.4.7

Статистика використання браузерів та операційних систем

Використання браузерів		Використання операційних систем	
MSIE 6.0	52.15%	Windows 98	44.01%
MSIE 5.0	25.53%	Windows XP	34.83%
MSIE 5.5	14.07%	Windows 2000	16.13%
Opera 7	2.23%	Windows NT	1.72%
MSIE 4.0	1.44%	Windows 95	1.31%
Mozilla	1.41%	Other	0.72%
Opera 6	1.31%	Macintosh	0.58%
Netscape 4.7	0.34%	Linux	0.34%
Netscape 3.0	0.28%	Windows ME	0.32%
Netscape 7	0.24%	Інші	0.05%
Other	0.21%		
Opera 5	0.15%		
MSIE 5.1	0.11%		
MSIE 5.2	0.11%		
Інші	0.42%		

Зі статистики виходить, що 93,83% користувачів використовують у своїй роботі MS Internet Explorer різних версій, а 99,04% використовують MS Windows різних версій.

Враховуючи наведену статистику, можна зробити однозначний висновок: кращою ОС для робочих місць є Windows, точніше, її остання версія для офісних додатків MS Windows XP. Державні служби багатьох країн вибрали MS Windows XP як базову операційну систему.

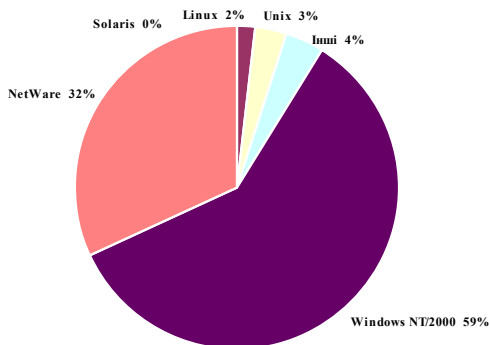
З вибором серверної ОС справи йдуть трохи складніше, оскільки на ринку серверних ОС немає однозначного лідера. Тому у виборі серверної ОС необхідно розглядати, окрім статистичних даних, ще й показники продуктивності, надійності, сукупного володіння та фінансові показники.

Статистичні дані використання серверних ОС.

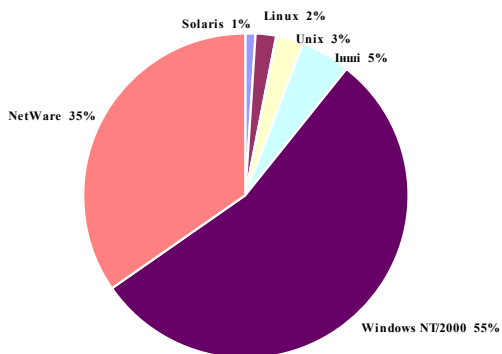
Як видно з опитування системних адміністраторів (рис. 8.4.19), серверна операційна система MS Windows NT/2000 використовується в 55–62% випадків.

**Δαφοεϋοαοε ί ί εοοαί ί ύ
 ηεηοαί ί εο ααί ρ ηηοδαοί οα**

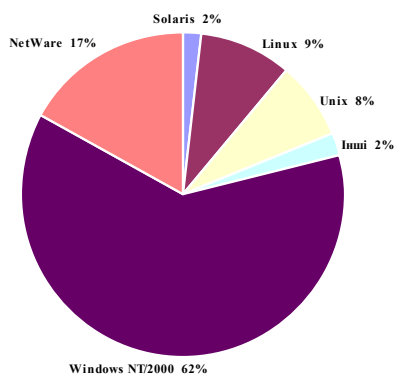
Βεα ί αοααί α ί Ν αεεί οεηοί αοο ουνύ
 υε ο αεεί αα ηεοααα?



Βεα ί αοααί α ί Ν αεεί οεηοί αοο ουνύ
 υε ηεοααα αοοεο?



Βεα ί αοααί α ί Ν αεεί οεηοί αοο ουνύ
 υε ηεοααα ί αοααί ί ρ ο οαηοοοοοοε?



Άααδαεί : NetworkComputing

Рис. 8.4.19. Результаты опитування системних адміністраторів

Продуктивність серверних ОС.

На користь вибору MS Windows NT/2000 свідчать тести продуктивності (див. рис. 6.4.20), проведені Радою з оцінки продуктивності опрацювання транзакцій (TPC – Transaction Processing Performance Council), яка є неприбутковою організацією.

Rank	Company	System	tpmC	Price/tpmC	System Availability	Database	Operating System	TP Monitor	Date Submitted	Cluster
1	HP	HP ProLiant ML350G3-1P	19,526	2.47 US \$	05/12/03	Microsoft SQL Server 2000	Microsoft Windows Server 2003	Microsoft COM+	05/12/03	N
2	HP	HP ProLiant ML370G3-1P	19,140	2.55 US \$	05/29/03	Microsoft SQL Server 2000 Standard Ed. SP3	Microsoft Windows Server 2003 Standard Edition	Microsoft COM+	05/29/03	N
3	HP	HP ProLiant ML380G3-1P	18,818	2.57 US \$	05/27/03	Microsoft SQL Server 2000 Standard Ed. SP3	Microsoft Windows Server 2003 Standard Edition	Microsoft COM+	05/29/03	N
4	RackSaver	QuatreX-64 4P Opteron 844/32GB	82,226	2.76 US \$	10/21/03	Microsoft SQL Server 2000 Enterprise Ed. SP3	Microsoft Windows Server 2003 Enterprise Server	Microsoft COM+	04/21/03	N
5	DELL	PowerEdge 2650/2.4/1P	16,756	2.78 US \$	09/12/02	Microsoft SQL Server 2000 Standard Ed.	Microsoft Windows 2000 Server	Microsoft COM+	09/11/02	N
6	IBM	IBM eServer xSeries 225/2.4GHz/1P	18,077	2.79 US \$	02/12/03	Microsoft SQL Server 2000 Standard Ed. SP3	Microsoft Windows 2000 Server SP2	Microsoft COM+	12/04/02	N
7	IBM	IBM eServer xSeries 235/2.4GHz/1P	17,559	2.99 US \$	08/16/02	Microsoft SQL Server 2000 Standard Ed. SP3	Microsoft Windows 2000 Server SP2	Microsoft COM+	08/16/02	N
8	DELL	PowerEdge 4600/2.2/1P	12,579	3.31 US \$	06/26/02	Microsoft SQL Server 2000 Standard Ed.	Microsoft Windows 2000 Server	Microsoft COM+	06/26/02	N
9	HP	HP ProLiant DL380-G3	18,051	3.38 US \$	02/01/03	Microsoft SQL Server 2000 Standard Ed. SP3	Microsoft Windows Server 2003 Standard Edition	Microsoft COM+	11/19/02	N
10	IBM	IBM e(logo) xSeries 220 c/s	12,009	3.52 US \$	06/03/02	Microsoft SQL Server 2000 Standard Ed.	Microsoft Windows 2000 Server	Microsoft COM+	06/03/02	N

Рис. 8.4.20. Тести на продуктивність серверних мережних ОС

Надійність серверних ОС.

На користь вибору MS Windows NT/2000 свідчить і програма "PERFECT PERFORMANCE" компанії Stratus Technologies.

**У рамках програми «PERFECT PERFORMANCE» компанія
STRATUS готова виплатити
власнику ftServer 6500 у разі збою US\$100 000**

Компанія Stratus Technologies оголосила програму «Perfect Performance» для високонадійних ftServer класу підприємств, що працюють під управлінням операційної системи Microsoft Windows 2000 Advanced Server. Відповідно до цієї програми компанія гарантує клієнтам виплату 100 000 доларів США готівкою або як кредит у рахунок майбутніх закупівель серверів як компенсацію за незаплановане простоювання, що виникло з вини операційної системи або апаратної платформи в перший рік експлуатації. Ця програма поширюється тільки на тих клієнтів, у яких встановлено операційну систему Windows 2000 Advanced Server на наймогутнішому серед продуктів Stratus сервері ftServer 6500. Сервер повинен перебувати на обслуговуванні в Центрі Підтримки Stratus і обслуговуватися за схемою «Business Critical Service».

CPM ltd., вул. Чайнова, 15, тел. 973-42-08, 733-95-20, e-mail info@cpm.ru
Webmaster Copyright© 2003

Показники сукупного володіння.

Важливе значення має такий показник, як вартість сукупного володіння. Під вартістю сукупного володіння розуміють вартість не тільки ОС, але й вартість усіх без винятку компонентів інформаційної системи, включаючи витрати на підготовку фахівців інформаційних технологій. Враховуючи факт інвестицій Держказначейства України в загальносистемні програмні продукти фірми Microsoft, роботу з ними і в навчання фахівців, вибір серверної ОС також падає на MS Windows NT/2000.

Фінансові показники.

Враховуючи, що продаж серверних ОС достатньо вигідний бізнес, щорічно низка аналітичних компаній готує звіти про фінансовий стан цього ринку (див. рис. 8.4.21). Так, за даними IDC, 2000 року на частку Microsoft Windows припадав 41% ринку серверних ОС (зростання 2%), на частку Linux припадало 27% ринку (зростання 3%).

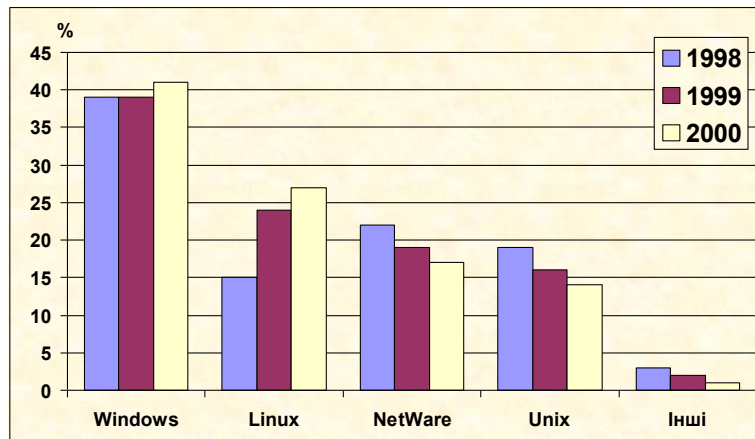


Рис. 8.4.21. Стан ринку серверних ОС

Враховуючи сказане, можна зробити однозначний висновок, що загальносистемні програмні продукти фірми Microsoft є базовими для реалізації АС «Казна». Тому Державне казначейство України у створенні своїх інформаційних систем використовуватиме загальносистемні програмні продукти фірми Microsoft.

У найближчому майбутньому АС «Казна» функціонуватиме на новій програмній платформі (див. таблицю 8.4.8):

Таблиця 8.4.8

Нова програмна платформа АС «Казна»

Програмне забезпечення	Призначення
Windows Server 2003 Enterprise Edition	Web-сервери
Microsoft Content Management Server	Системи управління корпоративними Web-ресурсами
SQL Server 2000 Enterprise Edition	Сервери СУБД
Microsoft BizTalk Server	Інтеграція різних додатків за допомогою відкритих стандартів і специфікацій
Microsoft Commercial Internet System (MCIS) 2.5	Управління мережними службами і надання послуг з розміщення Web-вузлів
Microsoft SharePoint(tm) Portal Server 2001	Сумісне використання і публікація інформації на Web
Host Integration Server 2000	Доступ до даних і транзакції хост-машини
Exchange 2000 Conferencing Server	Організація віртуальних конференцій
Exchange 2000 Enterprise Server	Системи обміну повідомленнями
Microsoft Project Server 2002	Управління ресурсами
Програмне забезпечення	Призначення
Visual Studio.NET Enterprise Architect	Засоби розробки

або Visual Studio.NET Enterprise Developer, Microsoft Office XP Developer	
Microsoft Office XP Professional	Офісні засоби
Microsoft Windows XP Professional	Робочі станції
Internet Explorer 6	Призначені для користувача додатки
Internet Explorer Administration Kit 6, Microsoft Application Center 2000, Microsoft®	Засоби адміністрування
Systems Management Server 2.0	Засоби адміністрування
Microsoft Internet Security and Acceleration Server 2000	Засоби підвищення безпеки і швидкодії мережі

8.5. Аналітично-програмний комплекс узагальнення інформації про казначейське виконання бюджетів

Основне завдання створення аналітично-програмного комплексу казначейства полягає в консолідації зусиль усіх учасників бюджетного процесу на шляху підвищення ефективності його виконання. Розробка концептуальних основ комплексу базується на існуючому досвіді казначейського виконання бюджетів різних рівнів, чинних нормативних актах, обліку можливостей сучасних комп'ютерних систем та інформаційних технологій.

Як базову вибрано казначейську систему виконання бюджету, позбавлену вад, властивих банківській системі виконання бюджету (роздробленість бюджетних коштів і велика стадійність виконання бюджету, затримка бюджетних коштів та існування великої кількості залишків на рахунках, складність маневрування фінансовими ресурсами й оперативного управління ними).

Пріоритетними напрямками вибрано централізацію бюджетних засобів і використання сучасних методів і технологій зі збору, опрацювання і розподілу бюджетних коштів, закладених в основу комплексної автоматизованої системи казначейського виконання бюджетів (КАСКВБ).

За задумом розробників, КАСКВБ повинна максимально автоматизувати рутинні операції обліку руху бюджетних коштів, зробивши цей процес «прозорим» для всіх учасників бюджетного процесу. Це стало можливим завдяки створенню єдиної корпоративної бази й об'єднанню всіх учасників у єдину інформаційну мережу.

Підвищення ефективності оперативного контролю і реалізації функцій управління державними фінансовими ресурсами стало можливим завдяки тому, що казначейство використовує банківські технології.

Високий рівень автоматизації і створення технічних можливостей у КАСКВБ для оперативного контролю за рухом фінансових коштів у масштабі реального часу значно підвищили вимоги до кваліфікації управлінських кадрів і їх відповідальності за прийняті рішення.

Зрештою, КАСКВБ буде високопродуктивним комплексом з розвиненою периферією, не критичним до якості техніки і каналів зв'язків, що використовується на місцях, з високими аналітичними можливостями, який дасть здійснювати бюджетний процес за обмеженої кількості висококваліфікованих фахівців.

8.5.1. Основні концепції створення інформаційної системи казначейства

Формування принципів збору, зберігання й опрацювання інформації за казначейського виконання бюджету розкрило вади існуючої фінансової системи. Насамперед аж ніяк неприйнятною виявилася концепція децентралізації пунктів опрацювання інформації.

Відповідно до цієї концепції, передбачалося, що центрами опрацювання інформації будуть районні відділення казначейства, що потребувало забезпечення їх високопродуктивною комп'ютерною технікою (серверами), створення відповідних спеціалізованих програмних продуктів і залучення висококваліфікованих спеціалістів для роботи з цією технікою і програмними продуктами на місцях. Але реальна необхідність постійного удосконалення і відновлення програмних продуктів у цьому разі перетворюється на практично невирішену проблему через неможливість проведення модернізації і її узгоджень у відведені часові інтервали. У реально існуючих умовах безперервних змін системи обліку інформації встановлення модернізованого програмного забезпечення практично цілком блокує канали зв'язку і повністю паралізує оперативну діяльність підрозділу.

Децентралізація пунктів формування інформації не дає змоги також порушити питання про створення загальнодержавного класифікатора облікової, довідкової і звітної інформації. Існуючі нині відомчі класифікатори не придатні для групування інформації в загальнодержавному масштабі внаслідок розбіжності критеріїв класифікації для різних відомств і територій. Наприклад, відсутність єдиного підходу до розмірності грошового вираження фінансової одиниці унеможливорює зіставлення звітної фінансової інформації різних економічних структур держави (НБУ, ДПА, КРУ, ДКУ та ін.).

Існуюча проблема надійного інформаційного забезпечення ускладнюється ще й тим, що операційні можливості інформаційних систем змінюються значно швидше, ніж впроваджуються програмні системи. Розвиток комп'ютерних систем в організаціях, зазвичай, не встигає за динамікою розвитку ринку комп'ютерних послуг. Існує також потреба у великій кількості висококваліфікованих фахівців. Крім того, ІТ-інструментами ще треба навчитися користуватися.

Треба зауважити, що функціональність більшості сучасних інформаційних систем, зазвичай, перевершує ту, яка необхідна конкретному підприємству чи підрозділу. Таке становище

відволікає значні кошти, що не раціонально і не відповідає стратегії економічної оптимальності.

Світовий досвід створення корпоративних інформаційних систем базується на централізації пунктів опрацювання інформації у певних структурах, які називаються провайдерами.

Провайдери прикладних послуг (ASP) розміщують у себе сервери та устаткування мережі, встановлюють прикладне програмне забезпечення, а також програмні засоби моніторингу й управління, і надають своїм замовникам доступ до цих засобів. Засобом взаємодії між сервером додатків, розташованим у провайдера, і програмами користувача є Internet і канали корпоративної мережі. Прототипом провайдера у фінансовій системі України повинні стати управління Державного казначейства, які необхідно оснастити високопродуктивною комп'ютерною технікою і створити відповідний інтелектуальний потенціал для адаптації програмних продуктів до функцій казначейства.

Створення корпоративної мережі органів ДКУ на цьому принципі дасть змогу вирішувати існуючі проблеми, тому що ASP створюється як єдине ціле з корпоративною мережею. Нова модель ASP зробить працю комп'ютерних фахівців в організаціях-замовниках ще аналітичнішою, позбавленою необхідності технічно вникати у тонкощі. Для Держказначейства це означає вивільнення необхідного потенціалу для своєчасного вирішення широкого кола суттєвих завдань за рахунок передачі провайдеру системних і допоміжних завдань. Для внутрішньовідомчих комп'ютерних відділів – це нові ролі і, відповідно, нові можливості.

Потребують також вирішення багато питань, серед яких виділяються за своєю значущістю такі:

- хто створюватиме і супроводжуватиме класифікатори та довідники, на підставі яких кодуються всі компоненти бази даних;

- хто об'єднає всі комп'ютери відомств, регіону, країни в єдину інформаційну систему і створить прикладне програмне забезпечення, яке буде здатне працювати незалежно від типу операційних систем і на будь-яких комп'ютерах;

- і найголовніше – хто забезпечуватиме передовий програмний і технічний рівень, зберігаючи при цьому бюджетні кошти.

Перевагами централізованого опрацювання інформації на обласному рівні є:

- формування однакових вимог до змісту і форми надання інформації різними установами й органами державного управління;

створення і затвердження типових форм звітності з виконання місцевого і державного бюджетів;

централізація зусиль щодо можливих змін програмних продуктів;

прозорість діяльності і можливість контролю за фінансовими потоками на місцевому і державному рівнях;

підвищення рівня захищеності інформації.

Наприклад, до корпоративної мережі фінансових органів державного управління у Дніпропетровській області входять такі суб'єкти:

Державна адміністрація області і міста Дніпропетровська;

управління Державного казначейства;

головне фінансове управління облдержадміністрації;

Державна податкова адміністрація;

обласне контрольно-ревізійне управління;

обласна і міська Ради народних депутатів;

відділення НБУ у Дніпропетровській області.

На першому етапі швидкісними ISDN лініями зв'язку з'єднані тільки органи державної влади й управління, розташовані в межах Дніпропетровська, інші входять до корпоративної мережі за допомогою аналогових з'єднань, що комутуються, використовуючи МГТС.

На базі управління Державного казначейства створений і працює обчислювальний центр ASP, на якому сьогодні використовуються, модернізуються й адмініструються такі сервіси:

доступ у мережу Internet;

електронна пошта;

WWW управління Держказначейства в Дніпропетровській області;

WWW Державної податкової адміністрації в Дніпропетровській області;

система електронної здачі податкової звітності платниками податків;

система казначейського виконання бюджету.

Створення корпоративної мережі й обчислювального центру ASP дало змогу реалізувати низку програмних рішень, раніше не доступних для загального використання.

У створюваній інформаційній системі обласного рівня важливим є відповідальність джерел інформації за її достовірність. Для вирішення цієї проблеми в управлінні казначейства у Дніпропетровській області запропоновано, а фахівці НП «Інформаційні і технологічні системи» реалізували систему

ідентифікації звітних документів з використанням штрихкоду. Останній формується автоматично за допомогою спеціально створеної програми за кожним звітним документом і містить всю змістову інформацію документа.

Розроблено систему on-line друку, що дозволяє надсилати документи із серверу ASP практично на будь-який принтер клієнта корпоративної мережі.

Внесення в документ, що друкується, штрих-кодів, сформованих за певним алгоритмом, дає змогу ідентифікувати клієнта і зберегти на сервері ASP документ з його друкованою копією.

Ця технологія дає можливість створювати документ тільки один раз (у місці його народження), а далі за допомогою сканера і штрих-кодів оператор ідентифікує документ, перетворює його в необхідний формат і переправляє для опрацювання у відповідну систему опрацювання даних.

Наявність корпоративної мережі й обчислювального центру ASP дало змогу управлінню ДКУ в Дніпропетровській області створити підсистему прийому платіжних документів про виконання рішень податкової адміністрації з використанням такої технології.

Оснащення документів штрих-кодами вимагає змінити технологію передачі інформації з можливістю перевірки її достовірності. Так, документ, сформований у певному відділенні казначейства,

формується у створеній децентралізованій системі опрацювання інформації на сервері ASP (УДКУ) й одночасно на паперовому носії за місцем його створення. Для перевірки документа і підтвердження його достовірності затверджені документи надаються до УДКУ, де вони зчитуються за допомогою сканера штрих-коду, а зчитана інформація зіставляється з паперовою копією. У разі розбіжності інформації первинний документ повертається виконавцю. Завдяки цьому відповідальність за зміст інформації цілком покладається на виконавця, що формував документ, а оператор УДКУ наділяється функціями контролю, опрацювання й узагальнення достовірної інформації.

Ця технологія, за відсутності національних систем криптозахисту й електронного підпису, дає змогу вже сьогодні приймати платіжні документи в режимі реального часу, тому що підсистема призначена тільки для ідентифікації паперового документа (видрукуваного платіжного доручення з мокрою печаткою і відповідними підписами) з його електронною версією.

Рішення про те, чи відповідає електронний документ паперовому, приймає оператор. Він же приймає рішення, до якої системи його спрямувати. Операція повторного введення платіжного документа унеможливлена.

Найближчим часом увесь документообіг між клієнтами й Державним казначейством України буде переведено на таку технологію, що неабияк спростить документообіг у казначейській системі.

Ця технологія дасть змогу уніфікувати і систематизувати весь документообіг і розпочати створення загальнонаціонального класифікатора управлінської документації в системі державних фінансів. Іншими словами, усі форми необхідних документів і програми їх формування будуть розташовані в одному місці – на серверах ASP корпоративної мережі.

8.5.2. Систематизація функцій учасників бюджетного процесу на регіональному рівні

Учасниками бюджетного процесу на рівні регіону є:

Державна адміністрація регіону;

органи місцевого самоврядування;

головне фінансове управління Державної адміністрації;

управління Державного казначейства України;

розпорядники бюджетних коштів.

Користувачі можуть працювати в КАСКВБ і в локальній мережі з територіально рознесених терміналів (вилучений доступ).

Об'єктами сполучення КАСКВБ є:

вищий і нижчий державні фінансові органи;

регіональний орган ДПА;

Державне казначейство України (управління, відділення);

контрольно-ревізійне управління;

НБУ (банки).

Використання КАСКВБ забезпечує зведення інформації від кожного учасника бюджетного процесу в єдину базу даних, а також дає змогу користувачу оптимізувати процес введення, опрацювання, збереження та аналізу інформації (вихідних документів).

Формою організації діяльності учасників бюджетного процесу, об'єднаних у корпоративну КАСКВБ, є процес казначейського виконання бюджету.

Процес виконання бюджету (в аспекті технологічного виконання) визначає послідовність взаємодії учасників бюджетного процесу на всіх етапах виконання бюджету:

а) формування бюджетного розпису доходів і видатків на основі прийнятого закону про бюджет, кошторисів витрат бюджетних установ, лімітів бюджетних зобов'язань, повідомлень на фінансування;

б) виконання бюджету в процесі операційного дня;

в) проведення бухгалтерських проведення;

г) підготовки звітів про виконання бюджету.

Визначаючи послідовність взаємодії учасників бюджетного процесу, яка закладена в КАСКВБ, система вносить певну визначеність у хід виконання робіт, зводить до мінімуму помилки персоналу фінансового і казначейського органу та інших учасників бюджетного процесу і не дублює операції різних організацій (і їхніх структурних підрозділів) з тих самих показників.

У КАСКВБ передбачено електронний документообіг, що становить комплекс організаційно-програмних заходів, які дають змогу користувачам складати, редагувати і використовувати в технологічному процесі виконання бюджету документи в електронному вигляді.

У результаті організації електронного документообігу інформація від усіх учасників бюджетного процесу, відповідно до картки обліку організації, акумулюється в єдиній базі даних і дає можливість працівникам бухгалтерії формувати бухгалтерський баланс у напівавтоматичному режимі.

Кожне робоче місце учасника бюджетного процесу наділяється необхідною кількістю функцій для здійснення технологічного процесу виконання бюджету. Це дає змогу адаптувати КАСКВБ до конкретної структури фінансового (казначейського) органу й інших учасників бюджетного процесу.

У системі КАСКВБ є можливість організації автоматизованих робочих місць з вільним набором виконуваних функцій. Послідовність виконання встановлених на робочому місці функцій регламентована технологічним процесом виконання бюджету і змінюється.

Розподіл завдань між учасниками бюджетного процесу супроводжується дозволом доступу тільки до тієї інформації, яка необхідна користувачу відповідно до його функціональних обов'язків, і заборонаю доступу до іншої інформації.

КАСКВБ передбачає ідентифікацію прав користувачів та авторизацію виконаних операцій.

З огляду на те що в процесі опрацювання даних система має багато користувачів, необхідно здійснювати контроль за тим, хто, коли і яку інформацію вводив у базу даних (чи редагував).

Відповідно до важливості цієї проблеми КАСКВБ дає можливість користувачу почати роботу з інформацією тільки після введення користувачем імені і пароля, а після виконання роботи інформація про автора будь-якого запису при його створенні і зміні зберігається.

Такий підхід до опрацювання даних припускає, що користувачі повинні обмінюватися інформацією з базою даних і між собою.

Перераховані вище принципи (об'єднання учасників бюджетного процесу в єдину інформаційну мережу, організація роботи за спеціально розробленим технологічним процесом виконання бюджету, електронний документообіг та інші) роблять КАСКВБ своєрідним організатором і координатором бюджетного процесу, що забезпечує виконання всіх його функцій.

Для контролю результатів діяльності зазначеного організатора додатково необхідна деяка інтелектуальна надбудова, яка дозволяє відповідним чином опрацьовувати й аналізувати інформаційні потоки, що характеризують бюджетний процес.

Для цього в КАСКВБ реалізовано інструментарій бухгалтерського обліку виконання бюджету, який засновано на методологічних засадах і принципах бухгалтерського обліку казначейського виконання бюджету.

Особливою рисою КАСКВБ є поєднання методів бюджетного обліку виконання бюджету із застосуванням методів банківських технологій. Використання банківських технологій визначається передусім певною аналогічністю процесів, що відбуваються в банку й у казначействі (ведення рахунків бюджетних організацій).

Поєднання різних методів обліку надає користувачам широкі можливості автоматизації процедур аналітичного обліку, складання звітності, а також контролю й аналізу, включаючи:

- щоденне складання бухгалтерського балансу казначейської установи;

- щоденний звіт про хід виконання бюджету в цілому;

- щоденний звіт кожного одержувача бюджетних коштів про виконання його кошторису;

- щоденний облік кредиторської заборгованості в розрізі одержувачів бюджетних коштів і кредиторів;

щоденне проведення «розшивки» кредиторської заборгованості шляхом цільового фінансування;

облік виконання контрактів з постачальниками товарів і послуг.

КАСКВБ передбачено контроль за виконанням бюджету, у тому числі:

а) попередній контроль, здійснюваний на стадіях підготовки бюджетних документів (оформлення бюджетного розпису витрат, кошторисів, лімітів бюджетних зобов'язань і розпоряджень на фінансування);

б) поточний контроль, здійснюваний на стадіях виконання бюджету (наприклад, перевірка відповідності платіжних документів одержувачів бюджетних коштів за бюджетним розписом, кошторисами, лімітами бюджетних зобов'язань і грошових зобов'язань);

в) контроль, здійснюваний на стадіях складання бухгалтерських балансів і звітів про виконання бюджету.

Методологічний підхід до створення КАСКВБ базується на практичному досвіді експериментального проектування автоматизованих систем контролю за виконанням державного бюджету, систем бухгалтерського обліку виконання регіонального (місцевого) бюджету у цілому і за окремими видами.

У світовій практиці існують два підходи до організації казначейського виконання місцевих бюджетів.

Перший підхід має на увазі використання організаційної структури і нормативно-методичної бази органів казначейства, коли всі без винятку функції казначейського виконання регіонального (місцевого) бюджету покладаються на зазначені органи – управління Держказначейства, відділення Держказначейства.

Другий підхід заснований на створенні власної регіональної системи казначейства, що входить до складу органів державної виконавчої влади чи до складу органів місцевого самоврядування.

Існує і третій підхід, вироблений фахівцями Мінфіну України, який дає змогу суттєво скоротити капітальні вкладення і витрати на реорганізацію органу Державного казначейства завдяки перерозподілу функцій казначейського виконання бюджету між фінансовим органом регіону і територіальним органом Державного казначейства. На орган державного казначейства покладається здійснення касового виконання бюджету з відображенням відповідних операцій на реєстраційних рахунках бюджетних організацій і рахунках одержувачів бюджетних коштів, а на фінансовий орган – усі попередні операції, включаючи попередній

контроль за витратами бюджетних установ та інших одержувачів бюджетних коштів.

Серед основних переваг першого підходу виділяють:

прозорість виконання бюджетів усіх рівнів для органів місцевого самоврядування;

використання сформованої організаційної структури органів Державного казначейства;

наявність діючої технічної інфраструктури органів Державного казначейства;

наявність в органах Державного казначейства сучасних інформаційних систем, здатних виконувати всі технологічні процеси казначейського виконання бюджетів усіх рівнів;

відпрацьована технологія роботи органів ДКУ з кредитними установами, розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів;

регламентація діяльності органів Держказначейства нормативно-правовими актами.

Повна передача виконання місцевих бюджетів органам Державного казначейства пов'язана з такими проблемами:

а) органи Державного казначейства через свою специфіку найефективніше можуть виконувати лише один з елементів бюджетного процесу, а саме: касове обслуговування бюджету. Інші елементи (планування і складання бюджету, стратегічне й оперативне планування виконання та ін.) повинні виконуватися фінансовими органами адміністративно-територіальних одиниць;

б) невідповідність у низці випадків організаційної структури органів Державного казначейства адміністративно-територіальному розподілу регіону.

Перевагами казначейського виконання місцевих бюджетів власними структурами державного фінансового органу є:

а) виконання всіх операцій, пов'язаних з бюджетною діяльністю, єдиним органом;

б) управління фінансами регіону органами місцевого самоврядування в рамках тих прав, якими вони наділені відповідно до законодавства;

в) оперативна зміна технології виконання бюджету на підставі нормативно-методичних документів, прийнятих і центром, і органами управління регіону;

г) можливість обліку операцій з виконання бюджету відповідно до вимог законодавчої і виконавчої влади території.

Третій підхід поєднує переваги перших двох, подекуди усуваючи їхні вади.

З урахуванням поставлених завдань побудова КАСКВБ базується на основних принципах казначейського виконання бюджетів.

Основний принцип казначейського виконання бюджету – єдність каси. За такого принципу фінансовий орган в особі свого казначейства має в розрахунковій палаті УДКУ бюджетні рахунки, на які надходять доходи бюджету і з яких здійснюються витрати бюджету.

З моменту утворення казначейство удосконалювалося і структурно, і організаційно, уточнювалися і визначалися основні його

функції в бюджетній системі України. На сьогодні казначейство є одним з основних суб'єктів фінансової системи країни, на який покладено функції оперативного управління бюджетними коштами.

Подальше удосконалення казначейського механізму полягає у використанні можливостей підвищення ефективності його банківських функцій на шляху консолідації бюджетних коштів на єдиному рахунку УДКУ. УДКУ обслуговуватимуться на технічних кореспондентських рахунках, відкритих у територіальних відділеннях НБУ, з повним їхнім контролем і управлінням на рівні Державного казначейства України (див. рис. 8.1.11).

У перспективі – завдання створення внутрішньої казначейської платіжної системи, що консолідуватиметься з НБУ на рівні єдиного казначейського рахунку (див. рис. 8.1.12).

Таким чином, Державне казначейство України, відповідно до основних принципів удосконалення світової фінансової системи, в своєму становленні подолає шлях від рутинного обліку бюджетних коштів до створення комп'ютерної інформаційної системи, інтеграції методів бюджетного обліку і банківських операцій, консолідації всіх учасників бюджетного процесу в єдиному інформаційному просторі з перспективою участі в системі фінансового ринку й активної участі в оздоровленні економіки країни.

Список використаної літератури

1. Алієва В. Аналіз казначейської системи виконання державного бюджету: переваги і недоліки // Економіст. – 2000. – № 12. – С. 51–54.
2. Андрущенко В.Л., Федосов В.М. Запорізька січ як український феномен. – К.: Заповіт, 1995.
3. Аудит адміністративної діяльності: Теорія та практика / Пер. з англ.: В.Шульга. – К.: Основи, 2000.
4. Барановський О.І. Фінансова безпека держави // Фінанси України. – 1996. – № 11. – С. 19–34.
5. Безкид Й.М. Теоретичні підвалини дослідження суті Державного бюджету України // Фінанси України. – 1998. – № 1. – С. 16–18.
6. Булгакова С.О. Казначейство зарубіжних країн: Навчальний посібник. – К.: КНТЕУ, 2001. – 82 с.
7. Булгакова С.О., Колодій О.Т. Історія казначейської справи: Навч. посібник. – К.: КНТЕУ, 2002. – 137 с.
8. Бюджетний кодекс України. Закон від 21 червня 2001 року № 2542-III.
9. Бюджетний кодекс України: закон, засади, коментар / За редакцією О.В.Турчинова, Ц.Г.Огня. – К.: Парламентське видавництво, 2002.
10. Василик О.Д. Державні фінанси України: Навчальний посібник. – К.: Вища школа, 2000. – 383 с.
11. Василик О.Д. Проблеми розвитку фінансової системи України. Науково-практична конференція «Адміністративна реформа в Україні». – К.: «КМ Academia». – 1998.
12. Виступ Президента України Л.Д. Кучми на Всеукраїнській нараді економістів. Економіка України та шляхи її реформування. – К., 1996.
13. Гиндин И.Ф. Государственный банк и экономическая политика царского правительства. – М.: Госфиниздат, 1960.
14. Греков Д.Б. Киевская Русь. – М., Учпедгиздат, 1949.
15. Дорош Н.І. Державний фінансовий контроль: зарубіжний досвід і шляхи вдосконалення // Фінанси України. – 1998. – № 1.
16. Єпіфанов А.О., Сало І.В., Д'яконова І.І. Бюджет і фінансова політика України. – К.: Наукова думка, 1999. – 301 с.
17. Єрмошенко М.М. Фінансова безпека держави. – К.: КНТЕУ, 2001. – 309 с.

18. Заблоцький Б.Ф., Кокошко М.Ф., Смовженко Т.С. Економіка України. – Львів: ЛБК НБУ, 1997.
19. Иванова Н.Г., Маковник Т.Д. Казначейская система исполнения бюджетов. – СПб: Питер, 2001. – 208 с.
20. Казначейська система виконання бюджету / Булгакова С.О., Базанова Н.В., Єрмошенко Л.В., Сушко Н.І., Чечуліна О.О., Шаповал Т.А., Шульга Н.П.: Підручник. – К.: КНТЕУ, 2000. – 249 с.
21. Ковальчук Т. Макроекономічні і фінансові проблеми суверенної України // Банківська справа. – 1997. – № 4. – С. 15–33.
22. Ковальчук Т. Україна на шляху до ринкової економіки // Банківська справа. – 1996. – № 1. – С. 3–14.
23. Коломис В. Нові аспекти в управлінні коштами Державного бюджету України // Вісник НБУ. – 1999. – № 5. – С. 41–43.
24. Комячин Д.Л. Федеральное казначейство: из прошлого в будущее // Финансы. – 1995. – № 10. – С. 20–22.
25. Конституція України. Прийнята 28.06.1996 р. – К.: Преса України, 1997.
26. Лукінов І.І. Економічні трансформації (наприкінці ХХ століття). – К.: АТ «Книга». – 1997.
27. Новицкий В.Е., Бурлакова Л.В. Финансово-кредитная система в странах рыночной экономики. – К.: УкрИНТЕИ, 1992.
28. Огданський М. Створення єдиної платіжної системи на основі одnobанківської моделі // Казна. – 2000. – № 11. – С. 6–7.
29. Огданский Н. Плюсы и минусы новой системы. О концепции и технологии формирования и обработки отчетных финансовых документов // Казна. – 2001. – № 2. – С. 3–6.
30. Павлюк К.В. Фінансові ресурси держави. – К.: НІОС, 1998. – 176 с.
31. Парижак Н.В. Формування ефективності бюджетної системи України // Фінанси України. – 1998. – № 1. – С. 19.
32. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ: затверджено наказом Головного управління Державного казначейства України від 10 грудня 1999 року № 114.
33. План рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів: затверджено наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року № 119.

34. Положення про єдиний казначейський рахунок: затверджено наказом Державного казначейства України від 26 червня 2002 року № 122.

35. Положення про єдиний казначейський рахунок: затверджено наказом Головного управління Державного казначейства України від 21 березня 1997 року № 28.

36. Порядок виконання державного бюджету за видатками за умови функціонування внутрішньої платіжної системи: затверджено наказом Державного казначейства України від 10 серпня 2001 року № 140.

37. Порядок виконання державного бюджету за доходами: затверджено наказом Державного казначейства України від 19 грудня 2000 року № 131.

38. Порядок відкриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства: затверджено наказом Державного казначейства України від 2 грудня 2002 року № 221.

39. Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів: затверджено наказом Державного казначейства України від 4 листопада 2002 року № 205.

40. Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів за доходами та перерахуванням міжбюджетних трансфертів: затверджено наказом Державного казначейства України від 1 січня 2002 року № 17.

41. Порядок обліку зобов'язань розпорядників коштів бюджету в органах Державного казначейства: затверджено наказом Державного казначейства України від 19 жовтня 2000 року № 103.

42. Порядок примусового списання (стягнення) коштів з рахунків установ і організацій, відкритих в органах Державного казначейства: затверджено наказом Державного казначейства України від 5 жовтня 2001 року № 175.

43. Порядок розрахунку обсягу міжбюджетних трансфертів (дотацій вирівнювання, субвенцій та коштів, що передаються до бюджетів вищого рівня) та нормативи відрахувань від загальнодержавних податків і зборів: затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2000 року № 1932.

44. Порядок управління єдиним казначейським рахунком: затверджено наказом Державного казначейства України від 11 лютого 2002 року № 23.

45. Премчанд А. Управление государственными расходами. – Вашингтон: МВФ, 1994. – 280 с.

46. Про банки і банківську діяльність: Закон України від 7 грудня 2000 року № 2121-III.

47. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV.

48. Про бюджетну класифікацію та її запровадження: наказ Міністерства фінансів України від 27 грудня 2002 року № 604.

49. Про Державне казначейство України: Указ Президента України від 27 квітня 1995 року № 335/95.

50. Про джерела фінансування органів державної влади: Закон України від 30 червня 1999 року № 783-XIV.

51. Про затвердження Переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання: Постанова Кабінету Міністрів України від 17 травня 2002 року № 659.

52. Питання Державного казначейства: Постанова Кабінету Міністрів від 31 липня 1995 року № 590.

53. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 року № 419.

54. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року № 228.

55. Про затвердження Типової структури управління Державного казначейства в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі: наказ Державного казначейства України від 30 січня 2002 року № 93-к.

56. Про заходи щодо підвищення ефективності контрольно-ревізійної роботи: Указ Президента України (2000).

57. Про зміни у структурі центральних органів виконавчої влади: Указ Президента України від 15 грудня 1999 року № 1573.

58. Про зміцнення фінансової дисципліни та запобігання правопорушенням у бюджетній сфері: Указ Президента України (2001).

59. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21 травня 1997 року № 280/97-ВР.

60. Про невідкладні заходи щодо вдосконалення механізмів казначейського обслуговування: Указ Президента України від 5 грудня 2002 року № 1133.

61. Про платіжні системи і переказ грошей в Україні: Закон України від 5 квітня 2001 року № 2346-III.

62. Про порядок підготовки та реалізації проектів економічного і соціального розвитку України: Постанова Кабінету Міністрів України від 10 жовтня 2001 року № 1317.

63. Про створення внутрішньої платіжної системи Державного казначейства: спільна Постанова Кабінету Міністрів України та Національного банку України від 15 вересня 1999 року № 1721.

64. Про структуру бюджетної класифікації України: Постанова Верховної Ради України від 12 липня 1996 року № 327/96-ВР.

65. Про тимчасовий порядок касового виконання державного бюджету у другому півріччі 1993 року: Інструкція Національного банку України та Міністерства фінансів України від 28 червня 1993 року № 17010/1838, 09-407.

66. Про удосконалення управління бюджетними коштами: Постанова Кабінету Міністрів України від 1 квітня 1999 року № 522.

67. П'ятаченко Г.О. Проблеми бюджетного дефіциту у фінансовій політиці держави. – К.: НДФІ, 2001.

68. П'ятаченко Г.О. Удосконалення механізму наповнення доходної частини бюджету // Фінанси України. – 2001. – № 5. – С. 75–81.

69. Сабанти Б.М. История финансов России. – Л.: ЛФСИ, 1985.

70. Стефанюк І.Б. Контрольно-ревізійна служба як складова фінансової безпеки держави // Фінанси України. – 1998. – № 11.

71. Чечуліна О.О. Перспективи удосконалення структури // Казна. – 2000. – № 11. – С. 8–9.

72. Чечуліна О.О. Становлення і завдання Державного казначейства України // Бухгалтерський облік і аудит. – 1997. – № 4. – С. 15–17.

73. Чечуліна О.О. Становлення та розвиток казначейства України // Економіка і підприємництво: стан та перспективи: Зб. наук. праць. – К.: КДТЕУ, 1999. – С. 51–56.

74. Шевчук В.О. Модифікація фінансового та банківського контролю як передумова регулювання перехідної економіки в умовах державно-правової реформи в Україні. – К.: Збірник «Наукові праці НДФІ». – 1998. – № 6.

75. Шевчук В.О. Розвиток системи суб'єктів фінансового контролю // Фінанси України. – 1998. – № 8.

76. Юрій С.І., Бескид Й.Н. Бюджетна система України. – К.: НІОС, 2000. – 400 с.

77. Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. Казначейська система: Підручник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 590 с.

78. Яворницький Д.І. Історія запорізьких козаків: У 3 тт. – К., 1990. – Т. 1.

ПЕТРАШКО Петро Геннадійович
(під редакцією)
ЧЕЧУЛІНА Олена Олександрівна
АЛЕКСАНДРОВ Вадим Трохимович
БУЛГАКОВА Світлана Олексіївна
ОГДАНСЬКИЙ Кирило Миколайович
НАЗАРЧУК Олександр Ілліч
СУШКО Наталія Іванівна

КАЗНАЧЕЙСЬКА СПРАВА

у двох томах

ТОМ 2

Інтегрований посібник

(посібник для фахівця органів Державного казначейства
та бюджетних установ, автоматизована система навчання
на компакт-диску та Інтернет-портал)

Відповідальна за випуск
Осадча Інна Миколаївна

Комп'ютерна верстка та дизайн
Дреманич Олександр Володимирович

Компонування компакт-диска
Александров Олег Вадимович
Буєвич Олександр Олександрович
Набок Юрій Володимирович

Літературне редагування
Цісик Надія Володимирівна
Осадча Інна Миколаївна

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до Державного реєстру
видавців, виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції.

Серія ДК № 1054 від 19.09.2002.

Підписано до друку 07.12.2003. Формат
Друк офсетний. Ум. друк. арк.
Зам. №