

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

"Бухгалтерський облік в системі казначейства"

Студента 2 курсу 4м групи,

спеціальності 072

«Фінанси, банківська справа
та страхування»,

спеціалізації «Державні
фінанси»

Хахуліна Олексія Андрійовича

Науковий керівник:

к.е.н., доцент

Шевченко Світлана Олексіївна

Гарант освітньої програми

Завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і
техніки України

д.е.н., професор

Чугунов Ігор Якович

Київ 2018

Зміст

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СИСТЕМІ КАЗНАЧЕЙСТВА

- 1.1. Організація бухгалтерського обліку в Державному казначействі
- 1.2. Облікова політика та правила ведення бухгалтерського обліку в органах Державної казначейської служби
- 1.3. Досвід зарубіжних країн у сфері бухгалтерського обліку в системі казначейства

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТІВ

- 2.1. Бухгалтерський облік операцій з обслуговування бюджетів за доходами
- 2.2. Бухгалтерський облік операцій з обслуговування бюджетів за видатками

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СИСТЕМІ КАЗНАЧЕЙСТВА

- 3.1. Організаційні засади модернізації системи бухгалтерського обліку в системі казначейства
- 3.2. Шляхи вдосконалення системи бухгалтерського обліку казначейського обслуговування бюджетів

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Бюджет відіграє важливу роль у діяльності держави, він визначає її можливості й пріоритети розвитку, її роль і форми реалізації закріплених функцій за нею. Це ефективний регулятор економіки, що відображає обсяги необхідних державі фінансових ресурсів, вимагає визначення конкретних напрямів використання коштів, спрямовує фінансову діяльність держави.

Суть діяльності Державної казначейської служби України полягає в тому, що вона забезпечує виконання державного бюджету через облік надходжень, податків, зборів та інших обов'язкових платежів і проведення видатків державного бюджету через оплату рахунків об'єктів господарської діяльності, які виконали роботи, надали послуги відповідним розпорядникам коштів.

Бухгалтерський облік і бюджетна й фінансова звітність про виконання державного та місцевих бюджетів, а також облік і звітність розпорядників і одержувачів бюджетних коштів є ключовими елементами управління бюджетним процесом.

Прийняття управлінських рішень базується на всебічному й глибокому аналізі облікових даних. Обґрунтування цих рішень залежить, насамперед, від повноти й достовірності інформації, яка формується на основі даних обліку та звітності. Управлінські рішення будуть дієвими тільки у тому разі, коли вони ґрунтуватимуться на достовірних і своєчасних даних. Це у свою чергу висуває вимоги оперативності в отриманні інформації про виконання бюджету. Тому нагальним завданням діяльності органів казначейства стала розробка та проведення дієвої облікової політики.

Мета ведення бухгалтерського обліку у системі Казначейства є надання користувачам для прийняття рішення повної, правдивої інформації про фінансовий стан, результати виконання та рух грошових коштів бюджетів.

Предметом бухгалтерського обліку у системі Казначейства є кошти Державного бюджету й бюджетів усіх рівнів бюджетної системи, процес визначення результату виконання кошторису, тобто діяльність бюджетної установи, що спрямована на виконання функцій держави.

Об'єктом бухгалтерського обліку у системі Казначейства є доходи і видатки загального і спеціального фондів; фонди і резерви, що утворилися в бюджетах у процесі їх виконання; кошти по взаємних розрахунках; витрати на утримання бюджетних установ; залишки грошових коштів на поточних рахунках у банках, на реєстраційних рахунках в Державному казначействі, в касі; матеріальні цінності бюджетних установ. [1]

Основними завданнями роботи є:

1. Розглянути теоретичні аспекти ведення бухгалтерського обліку в системі казначейства.
2. Вивчити методiku обліку операцій з обслуговування бюджетів за доходами та за видатками.
3. Дослідити процес звітування про виконання бюджетів.
4. Визначити організаційні засади модернізації системи бухгалтерського обліку в системі казначейства
5. Розглянути шляхи вдосконалення системи бухгалтерського обліку казначейського обслуговування бюджетів

Інформаційною базою випускної кваліфікаційної роботи є законодавчі документи та нормативні акти України, праці вітчизняних і закордонних вчених-економістів з питань обліку в системі казначейства, спеціалізовані періодичні видання, первинні документи, облікові реєстри та форми звітності.

При дослідженні теми випускної кваліфікаційної роботи були використані такі методи: безпосереднього вивчення, узагальнення, конкретизація, порівняння, групування тощо.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукова новизна дослідження полягає у розробці низки науково-практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку виконання бюджету за доходами та видатками.

Практичне значення одержаних результатів. Розроблені в роботі пропозиції можуть бути використані в практичній діяльності органів казначейства. Практичне впровадження даних рекомендацій дозволяє підвищити

рівень об'єктивності, достовірності, аналітичності обліково-економічної інформації та наукової обґрунтованості вибору елементів облікової політики, що, у свою чергу, підвищить роль бухгалтерського обліку.

Апробація результатів дослідження. За результатами дослідження опублікована наукова стаття «Бухгалтерський облік в системі казначейства» у збірнику наукових праць «Фінансова система України» (2018 рік).

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СИСТЕМІ КАЗНАЧЕЙСТВА

1.1. Організація бухгалтерського обліку в Державному казначействі

Бухгалтерський облік забезпечує своєчасне та повне відображення всіх операцій органів Державного казначейства та надання користувачам інформації про стан активів та зобов'язань, результати виконання бюджетів та їх змін. На основі даних бухгалтерського обліку складається фінансова звітність. Успішне виконання державного та місцевих бюджетів може бути забезпечене лише за чіткої організації бухгалтерського обліку, який в контексті сказаного (тобто виконання бюджету) прийнято називати бюджетним обліком.

Бухгалтерський облік виконання бюджетів є основою інформаційної системи органів Державного казначейства, за допомогою якого здійснені операції відображаються за відповідними рахунками в автоматизованому режимі.

Відповідно до Бюджетного кодексу України єдині правила бухгалтерського обліку всіх фінансових операцій, активів і фінансових зобов'язань держави визначаються Міністерством фінансів України. Бухгалтерський облік усіх операцій щодо виконання Державного бюджету України здійснюють органи Державного казначейства України. Цей облік повинен відображати всі активи та зобов'язання держави. Розпорядники бюджетних коштів ведуть бухгалтерський облік відповідно до правил, встановлених Державним казначейством України. Усі надходження до бюджету та витрати бюджету обліковуються у валових показниках незалежно від того, передбачається чи не передбачається у бюджетних призначеннях взаємозарахування цих показників. Усі надходження до бюджету та витрати бюджету повинні заноситися на рахунки в хронологічному порядку відповідно до встановленої законодавством процедури. Всі бухгалтерські записи повинні підтверджуватися документально.

Система бухгалтерського обліку виконання бюджетів включає в себе:

- бухгалтерський облік, який забезпечує своєчасне і повне відображення всіх операцій органів державного казначейства та надання користувачам

інформації про стан активів та зобов'язань, результати виконання бюджетів та їх змін;

- бюджетний облік, який ведеться з метою накопичення даних про доходи, видатки, кредитування за вирахуванням погашення та фінансування бюджетів, а також підведення результатів виконання бюджетів;

- управлінський облік, який ведеться з метою забезпечення керівництва органів Державного казначейства та фінансових органів оперативною інформацією, яка використовується для планування, управління бюджетними коштами, оцінки і контролю їх використання.

Органи Державного казначейства здійснюють облік виконання Державного бюджету та складають звітність про його перебіг. Облік виконання бюджету в органах казначейства ведеться за такими розділами: облік ресурсів бюджету; облік доходів; облік видатків; облік розрахунків по боргових зобов'язаннях; облік коштів у розрахунках. Підставою для бухгалтерського обліку по виконанню бюджетів в органах Державного казначейства є первинні документи. Вони повинні бути складені під час здійснення операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення та можуть складатися у паперовій формі та/або у вигляді електронних записів. При електронному записі облікових реєстрів повинно бути забезпечено отримання таких документів на паперових носіях.[4, с.57]

До оформлення первинних документів ставляться певні вимоги. Зокрема, первинні документи для надання їм юридичної сили повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа; номері дату складання документа; назву установи, від імені якої складений документ; місце складання документа, назву отримувача коштів, зміст операції, суму операції (цифрами та прописом); номери рахунків за дебетом і кредитом; назву банку і казначейства, а також номер коду; підписи осіб, відповідальних за здійснення операцій та інші вимоги.

Списання коштів з рахунку клієнта за розпорядженням його власника здійснюється за дорученням клієнта протягом 10-ти календарних днів з дня його виписки. При цьому день заповнення не враховується.

Для безготівкових перерахунків за рахунками використовуються меморіальні документи: меморіальні ордери, платіжні доручення, платіжні вимоги-доручення, акредитиви, векселі, інкасові доручення (розпорядження), чеки тощо.

Електронні документи - розрахункові документи, повідомлення визначеного формату, які містять встановлені реквізити і несуть інформацію про перерахування коштів у вигляді файлу при передачі електронною поштою.

Орган Державного казначейства приймає документи від клієнтів протягом операційного дня, час якого регламентується режимом його роботи в договорі на розрахункове обслуговування. Кошти списуються з рахунку платника тільки на підставі першого примірника розрахункового документа, крім гарантованих доручень.

Основними завданнями системи бухгалтерського обліку Державного казначейства по виконанню бюджетів є:

- додержання принципів обліку і звітності;
- своєчасне, повне і достовірне відображення в обліку за відповідними рахунками і параметрами операцій по виконанню бюджетів, які здійснюються на підставі первинних документів клієнтів, органів, які мають право безспірного списання коштів тощо;
- щоденне завершення та звірку всіх облікових процесів, реєстрів та документів; складання щоденного балансу та автоматизовану перевірку відповідності даних аналітичного обліку даним балансу;
- достовірне відображення в обліку і звітності руху використання фінансових та інших ресурсів бюджетів, надання об'єктивної і порівняльної інформації про стан зобов'язань, активів, результатів виконання бюджетів з метою аналізу та управління бюджетними коштами.

Наявна нині система бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів побудована з урахуванням усіх необхідних змін з дотриманням міжнародних принципів і вимог щодо здійснення бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Найголовнішими серед них є такі принципи:

законність; правильність; достовірність; суттєвість (доречність); безперервність; повнота бухгалтерського обліку; дата операції; прийнятність вхідного балансу; обережність; незалежність; сталість; відкритість; спів ставність; превалювання сутності над формою; своєчасність; консолідація.

Зважаючи на складність та різноманітність бюджетного процесу до системи обліку весь час висуваються нові вимоги. Бухгалтерський облік як інформаційна система виконання бюджету повинен постійно пристосовуватися до зростаючих вимог бюджетного процесу.

1.2.Облікова політика та правила ведення бухгалтерського обліку в органах Державної казначейської служби

Бухгалтерський облік та фінансова звітність про виконання державного та місцевих бюджетів, а також облік і звітність установ і організацій, підприємств та інших юридичних осіб усіх форм власності, які отримують кошти державного або місцевих бюджетів в частині виконання повноважень, наданих Бюджетним кодексом України є ключовими елементами системи казначейського виконання бюджетів, від ефективного функціонування якої залежить додержання конституційних прав і свобод громадян, послідовний і сталий розвиток країни.

Система бухгалтерського обліку та фінансової звітності у секторі державного управління становить важливий елемент інфраструктури ринкової економіки, оскільки надає інформацію, необхідну для прийняття господарських рішень у приватному секторі та політичних – у державному.

Наявна в Україні нормативно-правова база забезпечує ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання державного та місцевих бюджетів, а також ведення обліку та складання звітності установами і організаціями, підприємствами та іншими юридичними особами усіх форм власності, які отримують кошти державного або місцевих бюджетів.

За сферою діяльності бюджетний облік поділяється на бухгалтерський облік виконання бюджетів та бухгалтерський облік виконання кошторисів

бюджетних установ. Відповідно до положень Бюджетного кодексу України бухгалтерський облік виконання кошторисів бюджетних установ ведуть розпорядники бюджетних коштів, а бухгалтерський облік виконання державного і місцевих бюджетів – органи Державного казначейства.

Органи Державного казначейства ведуть бухгалтерський облік операцій з касового виконання державного і місцевих бюджетів за доходами в розрізі видів надходжень та органів стягнення, а за видатками – в розрізі напрямів і економічної суті видатків та розпорядників коштів бюджетів.

Система бухгалтерського обліку виконання бюджетів включає в себе:

Бухгалтерський облік, який забезпечує своєчасне і повне відображення всіх операцій органів державного казначейства та надання користувачам інформації про стан активів та зобов'язань, результати виконання бюджетів та їх змін.

Бюджетний облік, який ведеться з метою накопичення даних про доходи, видатки, кредитування за вирахуванням погашення та фінансування бюджетів, а також підведення результатів виконання бюджетів;

Управлінський облік, який ведеться з метою забезпечення керівництва органів Державного казначейства та фінансових органів оперативною інформацією, яка використовується для планування, управління бюджетними коштами, оцінки і контролю їх використання.

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

- створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів;
- удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

На органи казначейства покладено функцію ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання державного бюджету. Успішне виконання державного бюджету може бути забезпечене за умови чіткої організації бухгалтерського обліку. При цьому бухгалтерський облік має

забезпечити функцію контролю на етапі зарахування доходів і проведення видатків. Облік і звітність є ключовими елементами управління бюджетним процесом. Прийняття управлінських рішень базується на всебічному і глибокому аналізі облікових даних. Обґрунтування цих рішень залежить, насамперед, від повноти і достовірності вихідної інформації, яка формується на базі даних обліку та звітності. Прийняті рішення будуть дієвими тільки в тому разі, коли вони своєчасні. Це, в свою чергу, висуває вимоги оперативності в отриманні інформації про виконання бюджету. Тому нагальним питанням у діяльності органів Державного казначейства стала розробка та проведення дієвої облікової політики.

Оскільки під поняттям політика бухгалтерського обліку виконання державного бюджету слід розуміти принципи, методи, правила та процедури, до яких вдаються учасники бюджетного процесу під час підготовки та представлення фінансових звітів, то вибір облікової політики залежить від специфіки та особливостей організації бюджетного процесу. [6, с.214]

На облікову політику бухгалтерського обліку виконання державного бюджету впливає бюджетна політика держави. Кардинальні зміни політики у сфері державних фінансів супроводжуються, як правило, змінами облікової політики. Реалізація змін у сфері державних фінансів має базуватися:

по-перше, на єдиних вимогах з боку держави за витрачанням бюджетних коштів; по-друге, на єдиній системі бухгалтерського обліку та звітності для всіх бюджетів; по-третє, на ефективному управлінні коштами в момент виникнення касових розривів між доходами та видатками відповідного бюджету за рахунок тимчасово вільних коштів; по-четверте, на єдиному програмному забезпеченні для всіх бюджетів.

Відповідно до законодавства Державна казначейська служба України має самостійно визначати облікову політику бухгалтерського обліку державного бюджету; обирати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку; порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад бухгалтерського обліку та з урахуванням особливостей бюджетного процесу; розробляти систему і форми управлінського

обліку; затверджувати технологію обробки облікової інформації.

В Україні застосовується касовий метод виконання державного бюджету. Суть касового методу передбачає реєстрацію операцій за доходами, видатками, кредитуванням і фінансуванням різниці між доходами і видатками в бухгалтерському обліку в момент проведення відповідних платежів та відображення всіх операцій з виконання бюджету на час їх реєстрації в обліку. Усі доходи і витрати записуються в тому бюджетному періоді, в якому вони були здійснені. Це означає, що доходи реєструються в бухгалтерському обліку при зарахуванні податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів державного бюджету на єдиний казначейський рахунок, тобто на рахунки, відкриті для обліку коштів державного бюджету в органах Державного казначейства. Видатки державного бюджету відображаються при здійсненні оплати рахунків розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету з рахунків, відкритих на їх ім'я також в органах Державного казначейства. При здійсненні оплати рахунків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів органи казначейства здійснюють функцію попереднього та поточного контролю.

Зважаючи на складність та різноманітність бюджетного процесу, до бухгалтерського обліку весь час висуваються нові вимоги. Зміна політики у сфері державних фінансів та підходів при формуванні та виконанні бюджетів зумовлюють зміни у бухгалтерському обліку виконання державного бюджету, оскільки облік є системою нагляду, відображення, групування, узагальнення та контролю за кількісними й якісними показниками виконання бюджету.

Крім того облікова політика державного бюджету повинна забезпечувати:

- повноту відображення у бухгалтерському обліку всіх операцій, які здійснюють органи Державного казначейства за звітний період;
- відображення в бухгалтерському обліку фактів бюджетних операцій, виходячи із правової форми та економічного змісту;
- тотожність даних аналітичного і синтетичного обліку, а також відповідність показників звітності записам на рахунках бухгалтерського обліку;
- раціональне ведення бухгалтерського обліку із урахуванням

особливостей бюджетного процесу.

Якість фінансової інформації про виконання бюджетів залежить від правильності оцінки економічних подій. При цьому важливо знати як вона формується в процесі бухгалтерського обліку і впливає на прийняття управлінських рішень, а також чи відповідає основним вимогам, що висуваються до облікової інформації: своєчасності; значимості; корисності; надійності; повноти; достовірності.

План рахунків було затверджено наказом Державного казначейства України від 28 листопада 2000 року №119 і запроваджено з 1 січня 2001 року. План рахунків складається із 9 класів рахунків. Структура плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів наведена на рис. 1.1.[31]

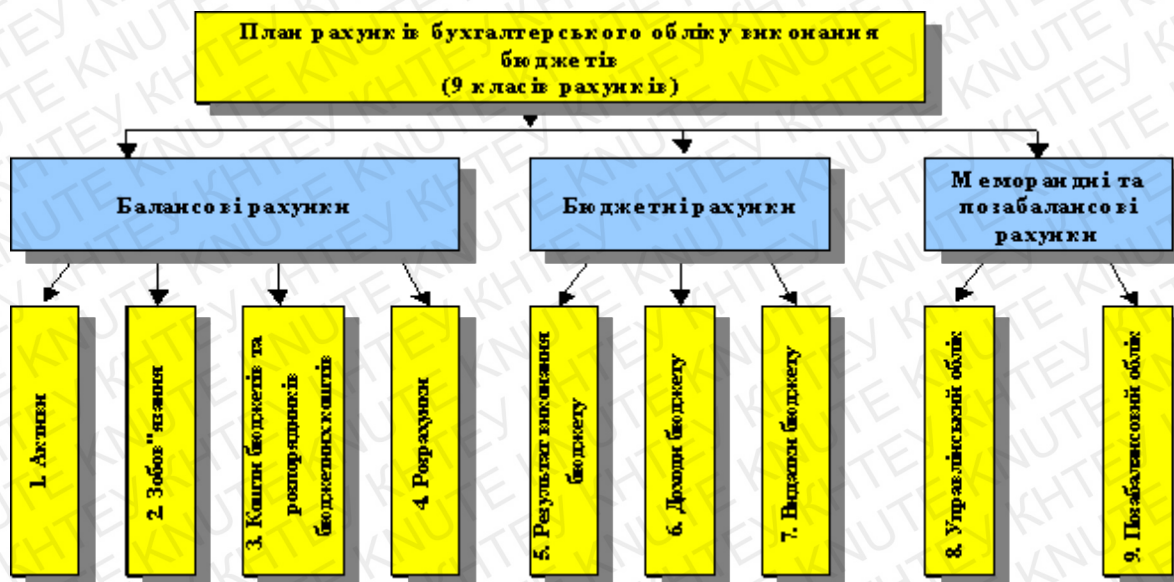


Рис. 1.1. Структура плану рахунків [31]

Для обліку операцій з виконання бюджетів за доходами органами казначейства використовуються відповідні рахунки класу 1 рахунків “Активи”, класу 3 рахунків “Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів”, класу 6 рахунків “Доходи бюджету”, та класу 9 рахунків “Позабалансовий облік”. Платник податків у платіжному документі вказує відповідний аналітичний рахунок, відкритий у органі Державного казначейства за балансовим рахунком 3-го класу рахунків.

Особливістю

обліку доходів є облік планових показників за доходами, який ведеться на підставі розпису державного і місцевих бюджетів в розрізі платежів за кодами бюджетної класифікації доходів. На підставі річного розпису за доходами органи Державного казначейства реєструють на відповідних рахунках 9-го класу „Позабалансовий облік” планові показники за доходами в розрізі видів надходжень.

Для обліку операцій за видатками державного і місцевих бюджетів органами Державного казначейства використовуються відповідні рахунки класу 1 рахунків “Активи”, класу 3 рахунків “Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів”, класу 7 рахунків “Видатки бюджету”, класу 8 рахунків “Управлінський облік” та класу 9 рахунків “Позабалансовий облік”.

Особливістю обліку видатків є облік планових показників за видатками, який ведеться на підставі розписів державного і місцевих бюджетів, кошторисів розпорядників коштів бюджетів та невід’ємних складових до нього. Облік планових показників ведеться органами казначейства в розрізі кодів бюджетної класифікації за видатками та розпорядників (одержувачів) коштів бюджетів на відповідних рахунках класу 9 „Позабалансовий облік”. На підставі інформації поданої розпорядниками та одержувачами коштів бюджетів органи Державного казначейства на відповідних рахунках 9 класу реєструють зобов’язання розпорядників бюджетних коштів.

Повнота та достовірність операцій в обліку можливі тільки за умови, якщо облікова політика та процедури органів Державного казначейства 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 бюджетів. Застосовувані підходи щодо відображення в обліку органами казначейства доходів і видатків бюджетів в розрізі загального та спеціального фондів і кодів бюджетної класифікації дають змогу:

забезпечити прозорість виконання державного і місцевих бюджетів;

- сформуванню детальної бази даних, на підставі якої можна скласти звіти про виконання бюджетів у форматі бюджету. [34]

Отже, можна зробити висновок, що система бухгалтерського обліку та фінансової звітності у секторі державного управління становить дуже важливий елемент інфраструктури ринкової економіки, оскільки надає інформацію, необхідну для прийняття господарських рішень у приватному секторі та політичних – у державному.

1.3. Досвід зарубіжних країн у сфері бухгалтерського обліку в системі казначейства

Історія зародження, становлення та розвитку інституту казначейства має глибокі історичні корені, що беруть свої витoki з давніх часів, а саме з появи держави. Державотворення супроводжувалось появою органів влади, здатних забезпечити реалізацію її функцій, таких як: забезпечення обороноздатності держави, надання медичних і освітніх послуг населенню, підвищення рівня життя тощо.

Держава може успішно виконувати покладені на неї функції, якщо матиме у своєму розпорядженні достатньо бюджетних коштів. Для забезпечення своєчасного і в повному обсязі надходження коштів до бюджетів та цільового їх використання держава або:

- наділяла окремими бюджетними повноваженнями наявні органи державної та місцевої влади, що дозволяло їм оперативного управляти фінансовими ресурсами;

- або ж створювала нові фінансові структури з відлагодженим механізмом виконання державного та місцевих бюджетів у вигляді казначейства.

Так, у Росії та Великобританії виконання бюджетів забезпечують органи

казначейства, у США - Міністерство фінансів, Адміністративно-бюджетне управління та мережа федеральних агентств, у Швеції - відділ бюджету при Міністерстві фінансів, у Японії - бюджетне та фінансове бюро, що є підрозділом Міністерства фінансів, у Франції - Міністерство економіки і фінансів та Міністерство бюджету, державних рахунків та державної служби.

У сфері муніципального управління касове виконання бюджетів забезпечується за допомогою:

1) "системи єдиного казначейства" - використовується у тих країнах, де організація касового виконання бюджетів в органах місцевого самоврядування перебуває під контролем державної влади й організовується державним казначейством. Як приклад можна навести Францію, де держава керує муніципальними коштами;

2) "системи автономного управління" - коли функцію касового виконання місцевих бюджетів та інших фондів фінансових ресурсів покладено на муніципалітет, як це організовано у Німеччині, Австрії, Польщі та інших країнах;

3) змішаних систем (в Італії, Португалії), при яких організація касової справи у великих муніципалітетах контролюється і забезпечується державним казначейством, а менші за чисельністю населення та територіально віддалені муніципалітети мають певну автономію в управлінні муніципальними коштами.

Переваги "системи автономного управління" муніципальними коштами очевидні. Зокрема, при такій системі управління грошовими потоками держава мобілізує всі грошові надходження та розпоряджається ними, що дозволяє оперативно вирішувати фінансові проблеми. За цих умов значно підвищується ефективність управління грошовою масою, здійснюється чіткий розподіл функцій. При цьому спрощується процедура контролю за рухом грошових потоків, зменшуються фінансові ризики, усуваються касові розриви між надходженнями та видатками грошових коштів. Разом з тим така система управління муніципальними коштами позбавляє автономії органи місцевого самоврядування,

ініціативи щодо забезпечення найефективнішого використання коштів у конкретних умовах кожної території.

Автономія місцевого самоврядування у питаннях управління муніципальними коштами розширює можливості їхньої фінансової самостійності. У режимі автономії фінансового управління кожен муніципалітет розглядається як незалежна одиниця. Для організації касової справи муніципалітети призначають власних скарбників, які спільно з банківськими установами забезпечують управління муніципальними коштами, готують фінансові звіти тощо. Незважаючи на позитивні сторони системи автономного управління муніципальними фінансами, виникає можливість певних зловживань, розпорошення ресурсів. Оптимальним у цій ситуації є організація касової справи комунальними (муніципальними) банками, що створюються місцевими органами влади.

У деяких країнах з метою ефективного управління місцевими фінансами органи місцевого самоврядування можуть створювати місцеве казначейство за рахунок коштів місцевих бюджетів, або заключати угоди на обслуговування з федеральним казначейством (як це робиться у Росії).

Загалом структура і роль казначейства, принципи його організації в окремих країнах визначаються історичними та культурними особливостями, а також економічною ситуацією і розподілом повноважень між певними органами державної влади. На функціонування інституту казначейства значний вплив спричиняють також кількість місцевих бюджетів, масштаби країни та особливості функціонування відомств, за якими закріплено виконання казначейських функцій.

У різних країнах на конкретних етапах їх економічного розвитку на казначейство покладалась особливі характерні функції. Та, незважаючи на внутрішні особливості та наявні відмінності, головним призначенням інституту казначейства є сприяння оптимальному управлінню державними фінансами шляхом забезпечення своєчасного та в повному обсязі надходження доходів до бюджетів

та цільового використання бюджетних коштів.

Зазвичай казначейство зображають як "скарбника" держави і в цьому плані воно сприяє постійній рівновазі державних коштів, забезпечує потреби держави у фінансуванні найважливіших заходів суспільного життя та управляє державним боргом.

У цілому з точки зору виконуваних функцій, які розкривають сутність казначейства, його можна розглядати у двох аспектах. Це:

- по-перше, касир держави; він здійснює зарахування надходжень та проведення видатків у межах єдиного казначейського рахунка;
- по-друге, державний бухгалтер, головними завданнями якого є:
 - попередження касових розривів між надходженням і використанням бюджетних коштів;
 - розподіл ліквідних засобів між державними установами для того, щоб вони могли у будь-який момент покрити витрати;
 - регулювання податкових пільг і виплат, закладених у бюджеті;
 - фінансування політики економічної та соціальної підтримки виробників і населення;
 - забезпечення повернення зовнішнього державного боргу та погашення внутрішніх позик.

Сучасна світова практика свідчить, що існують як казначейства з широкими функціональними повноваженнями, які несуть відповідальність за розробку і проведення державної економічної та фінансової політики (казначейства Австрії, Великобританії, США тощо), так і казначейства з дещо обмеженими функціями (як, наприклад, казначейство Аргентини, яке виконує широкий спектр завдань, пов'язаних зі збором надходжень, потоком платежів і зберіганням готівкових активів, але не здійснює управління державним боргом).

При цьому роль казначейства у виконанні бюджетів може бути пасивною, коли казначейство лише виділяє ресурси бюджетним установам для виконання їх

програм, так і активною, якщо казначейство має право встановлювати обмеження (ліміти) на прийняття зобов'язання і на оплату витрат на основі заздалегідь встановлених критеріїв.

Функціонування інституту казначейства поряд з іншими органами державної влади, які злагоджено взаємодіють у бюджетному процесі, доказало свою доцільність та правомірність. Така практика фінансового управління та організації фінансового контролю за бюджетними коштами дозволяє оперативно маневрувати обмеженими державними коштами, спрямовувати їх на першочергові соціально-економічні потреби. Важливою передумовою ефективного управління грошовими потоками держави є концентрація бюджетних коштів на єдиному рахунку. Він являє собою систему бюджетних рахунків, відкритих в установах банків, на які зараховуються надходження коштів до бюджетів та звідки здійснюються платежі. Функціонування єдиного казначейського рахунка дозволяє у режимі реального часу мати інформацію про залишки коштів на рахунках для оптимізації їх використання. Ці рахунки успішно використовують казначейства країн з чітко організованим банківським сектором, ефективними платіжними системами, розвинутою системою телекомунікаційного зв'язку. Зазначені рахунки діють в єдиному режимі, створюючи єдину загальнодержавну інформаційно-обчислювальну систему єдиного казначейського рахунка.

Останнім часом органи казначейства в різних країнах, окрім основних функцій, пов'язаних з процесом касового виконання бюджетів, починають відігравати все більш активну роль у системі державних фінансів, виступаючи "фінансовим менеджером" держави. Використовуючи інститут казначейства, держави активно впливають на ті сфери фінансів і економіки, в яких раніше основну роль відігравали банківські установи та приватні підприємства. Для реалізації функції "фінансового менеджера" органи казначейства широко використовують сучасні методи аналізу й прогнозування бюджетних потоків,

здійснюють операції з цінними паперами на вітчизняних і світових фінансових ринках.

Позитивним є досвід діяльності органів казначейства на ринку капіталів, де вони виступають як у ролі позичальників, так і кредиторів. Використовуючи касові залишки на казначейських рахунках, вони вкладають їх в депозити та цінні папери.

Використання тимчасово вільних бюджетних коштів в якості кредитних ресурсів на міжбанківському кредитному ринку забезпечує отримання бюджетною сферою додаткового доходу. [4]

Таким чином, бухгалтерський облік забезпечує своєчасне та повне відображення всіх операцій органів Державного казначейства та надання користувачам інформації про стан активів та зобов'язань, результати виконання бюджетів та їх змін. На основі даних бухгалтерського обліку складається фінансова звітність.

Наявна нині система бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів побудована з урахуванням усіх необхідних змін з дотриманням міжнародних принципів і вимог щодо здійснення бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Найголовнішими серед них є такі принципи: законність; правильність; достовірність; суттєвість (доречність); безперервність; повнота бухгалтерського обліку; дата операції; прийнятність вхідного балансу; обережність; незалежність; сталість; відкритість; співставність; превалювання сутності над формою; своєчасність; консолідація.

Бухгалтерський облік та фінансова звітність про виконання державного та місцевих бюджетів, а також облік і звітність установ і організацій, підприємств та інших юридичних осіб усіх форм власності, які отримують кошти державного або місцевих бюджетів в частині виконання повноважень, наданих Бюджетним кодексом України є ключовими елементами системи казначейського виконання бюджетів, від ефективного функціонування якої залежить додержання

конституційних прав і свобод громадян, послідовний і сталий розвиток країни.

Система бухгалтерського обліку та фінансової звітності у секторі державного управління становить важливий елемент інфраструктури ринкової економіки, оскільки надає інформацію, необхідну для прийняття господарських рішень у приватному секторі та політичних – у державному.

Останнім часом органи казначейства в різних країнах, окрім основних функцій, пов'язаних з процесом касового виконання бюджетів, починають відігравати все більш активну роль у системі державних фінансів, виступаючи "фінансовим менеджером" держави. Використовуючи інститут казначейства, держави активно впливають на ті сфери фінансів і економіки, в яких раніше основну роль відігравали банківські установи та приватні підприємства. Для реалізації функції "фінансового менеджера" органи казначейства широко використовують сучасні методи аналізу й прогнозування бюджетних потоків, здійснюють операції з цінними паперами на вітчизняних і світових фінансових ринках.

Позитивним є досвід діяльності органів казначейства на ринку капіталів, де вони виступають як у ролі позичальників, так і кредиторів. Використовуючи касові залишки на казначейських рахунках, вони вкладають їх в депозити та цінні папери.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТІВ

2.1. Бухгалтерський облік операцій з обслуговування бюджетів за доходами

Доходи бюджету – усі податкові, неподаткові й інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (у т. ч. трансферти, дарунки, гранти).

Доходи бюджету класифікують за такими розділами:

податкові надходження;

неподаткові надходження;

доходи від операцій з капіталом;

трансферти.

До податкових надходжень належать загальнодержавні та місцеві податки, збори й інші обов'язкові платежі, які отримуються відповідно до чинних

законодавчих актів (податок на прибуток, податок з власників транспортних засобів, плата за використання природних ресурсів, податок на додану вартість, акцизний збір, плата за торговий патент та ліцензії, митні збори, плата за оформлення документів, місцеві податки та збори тощо). До неподаткових надходжень належать доходи від власності та підприємницької діяльності, адміністративні збори і платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу, надходження від штрафів і фінансових санкцій, інші неподаткові надходження (кошти від реалізації конфіскованого митними органами майна, надходження кредиторської та депонентської заборгованості, щодо яких минув строк позовної давності, доходи від операцій з іноземною валютою).

Доходи від операцій з капіталом формуються за рахунок продажу землі, нематеріальних активів і державних запасів товарів, а також надходження від продажу основного капіталу.

Трансферти – кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади АРК, органів місцевого самоврядування, інших держав чи міжнародних організацій на безоплатній і безповоротній основі. До офіційних трансфертів належать дотації, субвенції тощо.

Доходи бюджету складаються із загального та спеціального фонду. При цьому, до спеціального фонду належать бюджетні призначення на видатки за рахунок конкретно визначених джерел надходжень, а також гранти або дарунки (вартісний вимірник), одержані на конкретну мету. Відповідно до цього всі інші надходження вважаються доходами загального фонду.

Основними нормативно-правовими документами, які регламентують бюджетні відносини, є Бюджетний кодекс, закон про державний бюджет, рішення про бюджет місцевого самоврядування. Крім того, для забезпечення казначейського обслуговування державного та місцевих бюджетів за доходами органи казначейства керуються наступними нормативно-інструктивними документами:

- Положенням про організацію бухгалтерського обліку і звітності про виконання державного та місцевих бюджетів в органах Державної казначейської служби України, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 21.10.2013 року № 885;
- Порядком казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 29.01.2013 р. № 43;
- Порядком казначейського обслуговування місцевих бюджетів", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 23.08.2012 р. № 938;
- Порядком відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню державного бюджету, затвердженим наказом Міністерства фінансів України та Державного казначейства України від 11.08.2008 № 327;
- Порядком відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню місцевих бюджетів, затвердженим наказом Державного казначейства України від 14.12.2007 р. № 233;
- іншими нормативно-інструктивними документами.

Бюджет будь-якого рівня формується за рахунок доходів загального і спеціального фондів. Усі надходження до державного та місцевих бюджетів зараховуються на бюджетні рахунки за надходженнями, відкриті в органах казначейства. Для відображення в казначейському обліку операцій з виконання бюджетів за доходами використовується рахунки першого "Активи", третього "Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів", шостого "Доходи бюджету", восьмого "Управлінський облік" та дев'ятого "Позабалансовий облік" класів.

Кошти, які зараховуються в доходи відповідного бюджету, в органах казначейства відображаються на аналітичних рахунках третього класу Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів. Щоденно проводяться регламентні роботи з акумуляції коштів, їх розподілу та

перерахуванню. Тобто, в автоматичному режимі за допомогою програмного забезпечення кошти з конкретних аналітичних рахунків зараховуються на котлові (узагальнюючі) рахунки третього класу.

З цих рахунків на підставі затверджених нормативів та схем зарахувань кошти перераховуються на рахунки відповідних бюджетів для подальшого здійснення видатків. Після завершення регламенту рахунки третього класу з обліку доходів обнулюються і одночасно знаходять своє відображення на рахунках третього класу з обліку коштів відповідних бюджетів.

Особливість казначейського обліку доходів полягає в тому, що при зарахуванні доходів бюджетів на рахунки третього класу вони одночасно відображаються на рахунках шостого класу "Доходи бюджету". Ці рахунки передбачені для обліку доходів бюджетів наростаючим підсумком з початку року.

Органи казначейства також ведуть облік планових показників за доходами на підставі розпису державного і місцевих бюджетів в розрізі платежів за кодами бюджетної класифікації доходів на відповідних рахунках 9-го класу „Позабалансовий облік планові показники за доходами в розрізі видів надходжень“.

При завершенні бюджетного року рахунки шостого класу з обліку доходів закриваються, а залишки коштів переносяться з метою виведення результатів виконання бюджетів на рахунки п'ятого класу.

Кошти, які після завершення щоденних регламентних робіт за доходами перераховуються на рахунки з обліку коштів бюджетів, одночасно відображаються в обліку на рахунках восьмого класу "Управлінський облік".

Органи казначейства здійснюють також повернення помилково або зайво сплачених до бюджетів податків, зборів, інших платежів. Повернення цих сум здійснюється з рахунків третього класу з одночасним відображенням на рахунках шостого класу. За умови відсутності коштів третього класу платіжні документи на повернення коштів обліковуються на рахунках дев'ятого класу "Розрахункові

документи, неоплачені в строк". По мірі поступлення коштів здійснюється повернення платежів з одночасним відображенням на рахунках третього, шостого та дев'ятого класів.

Планом рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів передбачено використання таких рахунків для обліку доходів загального фонду бюджетів (табл. 2.1.)

Табл. 2.1.

Рахунки для обліку доходів загального фонду бюджетів

| Рахунок | Призначення |
|---------|--|
| 1111 | єдиний казначейський рахунок |
| 1711 | субрахунки єдиного казначейського рахунку |
| 3111 | надходження до загального фонду державного бюджету |
| 3141 | надходження до загального фонду місцевих бюджетів |
| 3112 | загальний фонд державного бюджету |
| 3142 | кошти загального фонду місцевих бюджетів |
| 6111 | доходи загального фонду державного бюджету |
| 6121 | доходи загального фонду місцевого бюджету |
| 6911 | контррахунок по операціях за доходами бюджетів |
| 8121 | кошти загального фонду державного бюджету, отримані від нижчестоящих органів державного казначейства |
| 8211 | кошти загального фонду державного бюджету, передані вищестоящим органам державного казначейства |
| 8311 | кошти, передані органами державного казначейства із загального фонду державного бюджету місцевим бюджетам АР Крим, областей, міст Києва та Севастополя |
| 8911 | контррахунок для активних рахунків управлінського обліку |
| 8921 | контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку |
| 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 |

Відповідно до закону про державний бюджет та рішень органів місцевого самоврядування затверджуються планові показники доходів бюджетів у вигляді бюджетних розписів.

Зведені показники річних розписів доходів загального фонду державного та місцевих бюджетів відображаються в обліку органів казначейства на рахунках дев'ятого класу такими бухгалтерськими проведеннями, що наведені у табл. 2.2.

Табл. 2.2.

Зведені показники річних розписів доходів загального фонду державного та місцевих бюджетів, які відображаються в обліку

| Загальний фонд державного бюджету | | Загальний фонд місцевого бюджету | |
|-----------------------------------|---|----------------------------------|--|
| Д-Т 9313, К-Т 9911 | "Затверджені планові показники за доходами загального фонду державного бюджету", "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку" | Д-Т 9323, К-Т 9911 | "Затверджені планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету", "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку" |
| Д-Т 9311, К-Т 9911 | "Поточні планові показники за доходами загального фонду державного бюджету", "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку" | Д-Т 9321, К-Т 9911 | "Поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету", "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку" |

Відповідно до Бюджетного кодексу та закону про державний бюджет (рішення відповідної ради про місцевий бюджет) доходи, які надходять до

загального фонду бюджетів, зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті в головних управліннях казначейства. При цьому здійснюються такі бухгалтерські проведення:

> по загальному фонду державного бюджету:

Д-т 1711 "Субрахунки єдиного казначейського рахунку"

К-т 3111 "Надходження до загального фонду державного бюджету"

> по загальному фонду місцевого бюджету:

Д-т 1711 "Субрахунки єдиного казначейського рахунку"

К-т 3141 "Надходження до загального фонду місцевого бюджету".

Слід зазначити, що на рахунках третього класу відображається тільки рух коштів по зарахуванню та поверненню доходів в межах одного операційного дня. Тому інформація про надходження та повернення надмірно або помилково сплачених до бюджетів коштів наростаючим підсумком з початку року одночасно в автоматичному режимі відображається на рахунках шостого класу:

> по загальному фонду державного бюджету:

Д-т 6911 "Контррахунок по операціях за доходами бюджетів"

К-т 6111 "Доходи загального фонду державного бюджету"

> по загальному фонду місцевого бюджету:

Д-т 6911 "Контррахунок по операціях за доходами бюджетів"

К-т 6121 "Доходи загального фонду місцевого бюджету".

Разом з тим здійснюються проведення з віднесення відповідної суми на зменшення планових показників (в частині поточних розписів), які відображаються на позабалансових рахунках:

> по загальному фонду державного бюджету:

Д-т 9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"

К-т 9311 "Поточні планові показники за доходами загального фонду державного бюджету"

> по загальному фонду місцевого бюджету:

Д-т 9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"

К-т 9321 "Поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету".

У разі повернення помилково або надміру сплачених коштів загального фонду бюджетів та відшкодування податку на додану вартість здійснюються такі бухгалтерські записи:

> по загальному фонду державного бюджету:

Д-т 3111 "Надходження до загального фонду державного бюджету"

К-т 1711 "Субрахунки єдиного казначейського рахунку"

> по загальному фонду місцевого бюджету:

Д-т 3141 "Надходження до загального фонду місцевого бюджету"

К-т 1711 "Субрахунки єдиного казначейського рахунку"

Зазначена інформація одночасно відображається на рахунках шостого класу:

> по загальному фонду державного бюджету:

Д-т 6111 "Доходи загального фонду державного бюджету"

К-т 6911 "Контррахунок за операціями за доходами бюджетів"

> по загальному фонду місцевого бюджету:

Д-т 6121 "Доходи загального фонду місцевого бюджету"

К-т 6911 "Контррахунок за операціями за доходами бюджетів".

Одночасно здійснюється бухгалтерське проведення з віднесення відповідної суми на позабалансові рахунки:

> по загальному фонду державного бюджету:

Д-т 9311 "Поточні планові показники за доходами загального фонду державного бюджету"

К-т 9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку"

> по загальному фонду місцевого бюджету:

Д-т 9321 "Поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету"

К-т 9911 "Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку".

Кредитовий залишок за рахунками 6111 та 6121 дає інформацію про надходження з урахуванням відшкодування податку на додану вартість та повернення платежів до загального фонду бюджетів з початку року.

Дебетовий залишок за рахунками 9311 та 9321 - інформацію про суму надходжень, яка відповідно до плану має надійти до кінця бюджетного періоду з урахуванням унесених упродовж року змін.

Для забезпечення виконання бюджетів у частині перерахування міжбюджетних трансфертів надходження коштів за день (з урахуванням повернень) у регламентований час засобами програмного забезпечення з аналітичних рахунків за доходами, відкритих за балансовими рахунками 3111 та 3141, перераховуються на відповідні рахунки, відкриті за балансовими рахунками 3112 "Загальний фонд державного бюджету" та 3142 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів, що перебувають на казначейському обслуговуванні". При цьому в автоматичному режимі здійснюються такі бухгалтерські проведення:

> з акумулювання надходжень:

Д-т 3111 "Надходження до загального фонду державного бюджету"

К-т 3112 "Загальний фонд державного бюджету"

та

Д-т 3141 "Надходження до загального фонду місцевого бюджету"

К-т 3142 "Кошти загального фонду місцевих бюджетів"

Для відображення у бухгалтерському обліку операцій за доходами спеціального фонду державного та місцевих бюджетів органи казначейства відповідно до Плану рахунків використовують такі аналітичні рахунки, які наведені у табл. 2.3.

Табл. 2.3.

Аналітичні рахунки, для обліку операцій за доходами спеціального фонду
державного та місцевих бюджетів

| Рахунок | Призначення |
|---------|---|
| 1111 | єдиний казначейський рахунок |
| 1711 | субрахунки єдиного казначейського рахунку |
| 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 |
| 3125 | рахунок для зарахування до спеціального фонду державного бюджету власних надходжень бюджетних установ |
| 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 по операціях за доходами бюджетів |
| 8122 | кошти, спеціального фонду державного бюджету, отримані від нижчестоящих органів державного казначейства |
| 8212 | кошти спеціального фонду державного бюджету, передані вищестоящим органам державного казначейства |
| 8911 | контррахунок для активних рахунків управлінського обліку |
| 8921 | контррахунок для пасивних рахунків управлінського обліку |
| 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 |

Планові показники за доходами спеціального фонду бюджетів, крім власних надходжень, відображаються на підставі розписів доходів державного та місцевих бюджетів такими бухгалтерськими проведеннями, які наведені у табл. 2.4

Табл.2.4.

Бухгалтерські проведення планових показників за доходами спеціального фонду державного та місцевих бюджетів

| Спеціальний фонд державного бюджету | | Спеціальний фонд місцевих бюджетів | |
|-------------------------------------|---|------------------------------------|---|
| Д-Т 9314, К-Т 9911 | затверджені планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету, контррахунок для | Д-Т 9324, К-Т 9911 | затверджені планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету, контррахунок для активних |

| | | | |
|-----------------------|--|--------------------|---|
| | активних рахунків позабалансового обліку | | рахунків позабалансового обліку |
| Д-Т 9312, К-Т 9911 | поточні планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету, контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку | Д-Т 9322, К-Т 9911 | поточні планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету, контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку |

Платежі до бюджетів, які відповідно до Бюджетного кодексу та закону про державний бюджет (рішення про місцевий бюджет) є доходами спеціального фонду державного та місцевих бюджетів (крім власних надходжень бюджетних установ) зараховуються на аналітичні рахунки, відкриті в головних управліннях казначейства. При цьому здійснюються такі бухгалтерські проведення:

> по спеціальному фонду державного бюджету

Д-т 1711 - субрахунки єдиного казначейського рахунку або Д-т 1111 - єдиний казначейський рахунок

К-т 3121 - надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки

> по спеціальному фонду місцевих бюджетів

Д-т 1711 - субрахунки єдиного казначейського рахунку

К-т 3151 - надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки.

Інформація щодо коштів, які зараховуються на дохідні рахунки третього класу, одночасно відображається на рахунках шостого класу:

> по спеціальному фонду державного бюджету

Д-т 6911 - контррахунок за операціями за доходами бюджетів

К-т 6112 - доходи спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки

> по спеціальному фонду місцевих бюджетів

Д-т 6911 - контррахунок за операціями за доходами бюджетів

К-т 6122 - доходи спеціального фонду місцевого бюджету, які направляються на спеціальні видатки.

Одночасно здійснюються проведення з віднесення відповідної суми на позабалансові рахунки для відображення зменшення суми поточних розписів доходів:

> по спеціальному фонду державного бюджету

Д-т 9911 - контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку

К-т 9312 - поточні планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету

> по спеціальному фонду місцевих бюджетів

Д-т 9911 - контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку

К-т 9322 - поточні планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету.

У випадку повернення помилково або зайво сплачених коштів спеціального фонду бюджетів здійснюються такі бухгалтерські записи:

> по спеціальному фонду державного бюджету

Д-т 3121 - надходження коштів спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки

К-т 1711 - субрахунки єдиного казначейського рахунку

> по спеціальному фонду місцевих бюджетів

Д-т 3151 - надходження коштів спеціального фонду місцевих бюджетів, які направляються на спеціальні видатки

К-т 1711 - субрахунки єдиного казначейського рахунку

Зазначена інформація одночасно відображається на рахунках шостого класу як повернення доходів:

> по спеціальному фонду державного бюджету

Д-т 6112 - доходи спеціального фонду державного бюджету, які направляються на спеціальні видатки К-т 6911 - контррахунок за операціями за доходами бюджетів

> по спеціальному фонду місцевих бюджетів

Д-т 6122 - доходи спеціального фонду місцевого бюджету, які направляються на спеціальні видатки;

К-т 6911 - контррахунок за операціями за доходами бюджетів.

Разом з тим, здійснюється бухгалтерське проведення з віднесення відповідної суми на позабалансові рахунки:

> по спеціальному фонду державного бюджету

Д-т 9312 - поточні планові показники за доходами спеціального фонду державного бюджету

К-т 9911 - контррахунок для активних рахунків

> по спеціальному фонду місцевих бюджетів

Д-т 9322 - поточні планові показники за доходами спеціального фонду місцевого бюджету

К-т 9911 - контррахунок для активних рахунків.

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

Дебетовий залишок за рахунками 9312 та 9322 - інформацію про суму надходжень, яка відповідно до плану має надійти до кінця бюджетного періоду з урахуванням унесених упродовж року змін.

Кошти, що надійшли до спеціального фонду державного та місцевих бюджетів (з урахуванням повернень) з аналітичних рахунків, відкритих за балансовим рахунком 3121 (3151), акумулюються на відповідних рахунках 3122 (3152), відкритих в головних управліннях казначейства.

Порядок відображення у бухгалтерському обліку операцій за доходами, які

розподіляються між загальним і спеціальним фондами бюджетів, між державним і місцевими бюджетами, а також операцій з коштами, тимчасово віднесеними на доходи бюджетів, є аналогічним до порядку ведення бухгалтерського обліку операцій з виконання загального і спеціального фондів бюджетів. При цьому в кожному конкретному випадку використовуються відповідні балансові рахунки для відображення даних операцій.

2.2. Бухгалтерський облік операцій з обслуговування бюджетів за видатками

Організація бухгалтерського обліку виконання бюджетів за видатками

Основними законодавчими та нормативно-правовими документами, на підставі яких здійснюється ведення бухгалтерського обліку виконання видаткової частини бюджетів, є:

- Бюджетний кодекс України;
- Закон України про державний бюджет;
- рішення органів місцевого самоврядування про місцеві бюджети;
- Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2012 р. № 1407;
- Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 23.08.2012 р. № 938;
- Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року № 228;
- Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 02.03.2012 р. № 309;

- Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності про виконання державного та місцевих бюджетів в органах Державної казначейської служби України, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 21.10.2013 р. № 885;

- Порядок відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню державного бюджету, затверджений наказом Міністерства фінансів України та Державного казначейства України від 11.08.2008 № 327;

- Порядок відображення у бухгалтерському обліку операцій по виконанню місцевих бюджетів, затверджений наказом Державного казначейства України від 14.12.2007 р. № 233.

Організація роботи щодо здійснення видатків розпочинається із внесення в базу даних органів казначейства (до початку бюджетного періоду) інформації про мережу розпорядників та одержувачів, які утримуються за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів.

Для обліку операцій за видатками державного і місцевих бюджетів органами казначейства використовуються відповідні рахунки класу 1 "Активи", класу 3 "Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів", класу 7 "Видатки бюджету", класу 8 "Управлінський облік" та класу 9 "Позабалансовий облік".

Згідно з отриманими річними розписами призначень державного та відповідного місцевого бюджету органи казначейства реєструють в обліку планові показники річних та помісячних розписів за видатками.

Розпорядники коштів відповідно до витягів із бюджетних розписів подають до органів казначейства річні кошторисні призначення та помісячні плани асигнувань. Відповідно до доведених розписів здійснюється відкриття (виділення) асигнувань загального та спеціального фондів бюджетів (за винятком власних надходжень), згідно з затвердженими кошторисами проводяться касові видатки.

Доведені обсяги бюджетних асигнувань, передбачені в кошторисах, планах асигнувань і планах використання бюджетних коштів, є підставою для взяття розпорядниками та одержувачами коштів бюджетних зобов'язань. Наявність узятих на облік реєстрів бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових

зобов'язань, підтвердних документів, а також залишків коштів на рахунках розпорядників коштів є обов'язковою умовою для проведення видатків.

На підставі поданих розпорядниками коштів платіжних та підтверджуючих документів здійснюються видатки по оплаті рахунків за виконані роботи, надані послуги, отримані товарно-матеріальні цінності. Вищезазначені операції відображаються у бухгалтерському обліку як проведені касові видатки.

Порядок відображення операцій з виконання загального фонду державного та місцевих бюджетів за видатками

Для відображення у бухгалтерському обліку операцій з виконання загального фонду державного та місцевих бюджетів органи казначейства використовують аналітичні рахунки за такими балансовими рахунками, які наведені у додатку 1.

Підставою для відкриття (виділення) асигнувань розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів для зарахування коштів на реєстраційні та спеціальні реєстраційні рахунки є бюджетні розписи. Індивідуальні показники бюджетних призначень у розрізі розпорядників коштів реєструються в органах казначейства на рахунках позабалансового обліку такими бухгалтерськими проведеннями:

> на підставі річного розпису призначень державного бюджету:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9217 - затверджені зведені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету, з урахуванням змін *одночасно*

Д-т

9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т

9213 - зведені поточні бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету;

> на підставі річного розпису призначень місцевого бюджету:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9227 - затверджені зведені бюджетні призначення по загальному фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін *одночасно*

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9223 - зведені поточні бюджетні призначення по загальному фонду

місцевих бюджетів.

Кредитовий залишок за рахунками 9217 та 9227 дає інформацію про бюджетні призначення загального фонду бюджетів розпорядникам коштів з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін до розпису.

Введення індивідуальних показників бюджетних призначень розпорядників бюджетних коштів на підставі річних розписів асигнувань головних розпорядників:

> по державному бюджету:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9215 - затверджені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету, з урахуванням змін

одночасно

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9211 - поточні бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету

> по місцевих бюджетах:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9225 - затверджені бюджетні призначення по загальному фонду місцевих бюджетів з урахуванням змін

одночасно

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9221 - поточні бюджетні призначення по загальному фонду місцевих бюджетів. Кредитовий залишок за рахунками 9215 та 9225 містить інформацію про бюджетні призначення загального фонду державного бюджету з урахуванням змін до розпису та використаних призначень, у межах яких розпорядникам бюджетних коштів можуть надійти кошти із загального фонду відповідних бюджетів на здійснення видатків.

Введення індивідуальних показників бюджетних призначень за помісячним розписом розпорядників бюджетних коштів на підставі річних помісячних розписів асигнувань головних

розпорядників відображається такими бухгалтерськими проведеннями, які наведені у табл.2.5.

Табл. 2.5.

Бухгалтерські проведення бюджетних призначень за помісячним розписом розпорядників бюджетних коштів на підставі річних помісячних розписів асигнувань головних розпорядників

| Щомісячний розпис асигнувань державного бюджету | | Щомісячний розпис асигнувань місцевого бюджету | |
|---|--|--|---|
| Д-Т 9921, К-Т 9262 | контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку, затверджені бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету за щомісячним розписом асигнувань з урахуванням змін | Д-Т 9921, К- Т 9972 | контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку, затверджені бюджетні призначення з загального фонду місцевого бюджету за щомісячним розписом асигнувань з урахуванням змін |
| Д-Т 9921, К-Т 9261 | контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку, бюджетні призначення з загального фонду державного бюджету за щомісячним розписом асигнувань | Д-Т 9921, К- Т 9271 | контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку, бюджетні призначення з загального фонду місцевого бюджету за щомісячним розписом асигнувань |

Кредитовий залишок за рахунками 9262 та 9272 містить інформацію про бюджетні призначення загального фонду державного (місцевих) бюджетів за щомісячним розписом асигнувань з урахуванням внесених до нього упродовж бюджетного періоду змін.

Кредитовий залишок за рахунками 9261 та 9271 - інформацію про призначення загального фонду бюджетів за щомісячним

розрахунком асигнувань з урахуванням внесених до нього змін і невикористаних призначень, у межах яких можуть надійти кошти на здійснення видатків бюджетів.

Одночасно для відображення залишку асигнувань на взяття зобов'язань в обліку органів казначейства проводиться такий бухгалтерський запис:

> по державному бюджету:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9231 - асигнування на взяття зобов'язань по загальному фонду державного бюджету;

> по місцевих бюджетах:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9241 - асигнування на взяття зобов'язань по загальному фонду місцевих бюджетів.

Кредитовий залишок за рахунками 9231 та 9241 дає інформацію про суми асигнувань на взяття зобов'язань із загального фонду бюджетів, у межах яких розпорядник коштів може зареєструвати зобов'язання в органах казначейства.

На підставі витягів з річного розпису призначень та помісячного розпису асигнувань складається кошторис бюджетної установи, який є основним документом, що визначає загальний обсяг та цільовий напрямок витрачання коштів, а також плани асигнувань.

Індивідуальні планові показники за кошторисом, надані розпорядником коштів, реєструються в органах казначейства такими бухгалтерськими проведеннями:

> по державному бюджету:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9115 - затвержені кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету, з урахуванням змін **одночасно**

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9111 - поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду державного бюджету;

> по місцевих бюджетах:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9125 - затверджені кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів, з урахуванням змін **одночасно**

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9121 - поточні кошторисні призначення за коштами загального фонду місцевих бюджетів.

Кредитовий залишок за рахунками 9115 та 9125 містить інформацію про кошторисні призначення загального фонду бюджетів з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін.

Кредитовий залишок за рахунками 9111 та 9121 - інформацію про поточні кошторисні призначення загального фонду бюджетів з урахуванням змін та невикористаних призначень, у межах яких можуть здійснюватися видатки з відповідних бюджетів.

Індивідуальні планові показники за планом асигнувань, надані розпорядником коштів, реєструються в органах казначейства такими бухгалтерськими проведеннями:

> по державному бюджету:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9133 - затверджені призначення з загального фонду державного бюджету за планом асигнувань, з урахуванням змін **одночасно**

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9131 - поточні призначення з загального фонду державного бюджету за планом асигнувань;

> по місцевих бюджетах:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9143 - затверджені призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань, з урахуванням змін **одночасно**

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9141 - поточні призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань.

Кредитовий залишок за рахунками 9133 та 9143 містить інформацію про призначення загального фонду бюджетів за планом асигнувань з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін.

Кредитовий залишок за рахунками 9131 та 9141 - інформацію про призначення загального фонду бюджетів за планом асигнувань з урахуванням унесених змін і невикористаних призначень, у межах яких можуть здійснюватися видатки бюджету.

Для реалізації поставлених завдань щодо процедур попереднього контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів органи казначейства ведуть облік бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань розпорядників коштів у межах річних кошторисних призначень та помісячних планів асигнувань. Лише за наявності в обліку органів казначейства зобов'язань розпорядників коштів проводиться оплата їхніх витрат.

Реєстрація зобов'язань здійснюється на підставі даних Реєстру зобов'язань розпорядників коштів бюджетів, який вони подають до органу казначейства разом з первинними та підтверджуючими документами. У бухгалтерському обліку ця операція відображається такими бухгалтерськими проведеннями:

> за коштами державного бюджету:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9411 - зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету

> за коштами місцевих бюджетів:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9421 - зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету.

Одночасно на суму зареєстрованих зобов'язань проводиться зменшення асигнувань на взяття зобов'язань:

> по державному бюджету:

Д-т 9231 - асигнування на взяття зобов'язань по загальному фонду державного бюджету

К-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку;

> по місцевих бюджетах:

Д-т 9241 - асигнування на взяття зобов'язань по загальному фонду місцевих бюджетів

К-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку.

Кредитовий залишок за рахунками 9411 та 9421 - інформацію про суму зареєстрованих в обліку органів казначейства бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, у межах яких можна зареєструвати бюджетні фінансові зобов'язання розпорядників коштів.

Реєстрація бюджетних та бюджетних фінансових зобов'язань здійснюється на підставі поданих Реєстрів бюджетних зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів та Реєстрів бюджетних фінансових зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів:

> по державному бюджету:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9413 - фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету;

> по місцевих бюджетах:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9423 - фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету.

На суму зареєстрованих бюджетних фінансових зобов'язань проводиться зменшення зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, табл. 2.7.

Табл. 2.6.

Зменшення зобов'язань розпорядників бюджетних коштів

| По державному бюджету | | | | По місцевих бюджетах | | | |
|-----------------------|------|---|--------------|----------------------|------|---|--------------|
| Д-т | 9411 | - | зобов'язання | Д-т | 9421 | - | зобов'язання |

| | |
|---|--|
| розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду державного бюджету | розпорядників бюджетних коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету |
| К-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку | К-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку |

Кредитовий залишок за рахунками 9413 та 9423 містить інформацію про суму зареєстрованих в обліку органів казначейства бюджетних фінансових зобов'язань розпорядників коштів, у межах якої можуть проводитись видатки за рахунок коштів загального фонду відповідних бюджетів.

Порядок відображення операцій з виконання спеціального фонду державного та місцевого бюджетів за видатками

Для відображення у бухгалтерському обліку операцій з виконання спеціального фонду державного та місцевих бюджетів органи казначейства використовують аналітичні рахунки за такими балансовими рахунками:

- 1711 - субрахунки єдиного казначейського рахунку
- 3522 - реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету;
- 3524 - рахунки одержувачів коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету;
- 3542 - реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду місцевого бюджету;
- 3544 - рахунки одержувачів за коштами спеціального фонду місцевого бюджету;
- 7121 - видатки спеціального фонду державного бюджету;
- 7221 - видатки спеціального фонду місцевого бюджету;
- 7911 - контррахунок за видатковими операціями;
- 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;

9072 - відкриті асигнування за узагальненими показниками спеціального фонду державного бюджету;

9074 - відкриті асигнування на виконання програм спеціального фонду державного бюджету;

9076 - відкриті асигнування на виконання програм спеціального фонду державного бюджету відповідно до кошторису розпорядника бюджетних коштів;

9078 - відкриті асигнування на виконання програм спеціального фонду державного бюджету відповідно до кошторису одержувача бюджетних коштів;

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 по спеціальному 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;

9422 - зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду місцевого бюджету;

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;

9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку. Підставою для відкриття асигнувань, перерахування коштів місцевим бюджетам, розпорядникам коштів, а також зарахування коштів на реєстраційні рахунки, відкриті в органах казначейства, є річний та помісячний розписи державного та місцевих бюджетів. Індивідуальні показники бюджетних призначень у розрізі розпорядників коштів реєструються в органах казначейства на рахунках позабалансового обліку бухгалтерськими проведеннями, зображеними у табл.2.7.

Табл. 2.7.

Бухгалтерські проведення рахунків позабалансового обліку, де реєструються індивідуальні показники бюджетних призначень у розрізі розпорядників коштів

| Річний розпис призначень державного бюджету | | Річний розпис призначень місцевого бюджету | |
|---|--|--|---|
| Д-Т | контррахунок для | Д-Т | контррахунок для |
| 9921, К-Т | пасивних рахунків | 9921, К- | пасивних рахунків |
| 9216 | позабалансового обліку, затверджені бюджетні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету з урахуванням змін | Т 9226 | позабалансового обліку, затверджені бюджетні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів з урахуванням змін |
| Д-Т | контррахунок для | Д-Т | контррахунок для |
| 9921, К-Т | пасивних рахунків | 9921, К- | пасивних рахунків |

| | | | |
|------|---|--------|--|
| 9212 | позабалансового обліку, поточні бюджетні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету | Т 9222 | позабалансового обліку, поточні бюджетні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів |
|------|---|--------|--|

Кредитовий залишок за рахунками 9216 та 9226 дає інформацію про затвержені бюджетні призначення спеціального фонду бюджету з урахуванням унесених упродовж бюджетного періоду змін до розпису.

Кредитовий залишок за рахунками 9212 та 9222 містить інформацію про поточні бюджетні призначення спеціального фонду бюджетів з урахуванням змін до розпису та невикористаних призначень, у межах яких розпорядникам бюджетних коштів можуть надійти кошти із спеціального фонду відповідних бюджетів на здійснення видатків.

Відображення індивідуальних показників бюджетних призначень розпорядників коштів за помісячним розписом головних розпорядників бюджетних коштів:

> по державному бюджету

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9266 - затвержені бюджетні призначення з спеціального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань, з урахуванням змін

одночасно

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9265 - бюджетні призначення з спеціального фонду державного бюджету за помісячним розписом асигнувань

> по місцевих бюджетах

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9276 - затвержені бюджетні призначення із спеціального фонду місцевого бюджету за помісячним розписом асигнувань, з урахуванням змін

одночасно

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9275 - бюджетні призначення із спеціального фонду місцевого бюджету за помісячним розписом асигнувань

Одночасно для відображення залишку асигнувань на взяття зобов'язань у обліку органів казначейства проводиться такі бухгалтерські записи:

> по державному бюджету:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9232 - асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду державного бюджету;

> по місцевих бюджетах:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9242 - асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів.

Кредитовий залишок за рахунками 9232 та 9242 дає інформацію про суми асигнувань на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду бюджетів, у межах яких розпорядник коштів може зареєструвати зобов'язання в органах казначейства.

Індивідуальні планові показники за кошторисом бюджетної установи, надані розпорядником коштів, реєструються в органах казначейства такими бухгалтерськими проведеннями:

> по державному бюджету:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
К-т 9116 - затверджені кошторисні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету з урахуванням змін

одночасно

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
К-т 9112 - поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду державного бюджету;

> по місцевих бюджетах:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку К-т

9126 - затверджені кошторисні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів з урахуванням змін

одночасно

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9122 - поточні кошторисні призначення за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів. Кредитовий залишок за рахунками 9116 та 9126 містить інформацію про кошторисні призначення спеціального фонду бюджетів з урахуванням внесених упродовж бюджетного періоду змін.

Кредитовий залишок за рахунками 9112 та 9122 - інформацію про кошторисні призначення спеціального фонду бюджетів з урахуванням змін та невикористаних призначень, у межах яких можуть здійснюватися видатки.

Органи казначейства ведуть облік бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових зобов'язань розпорядників та одержувачів за коштами спеціального фонду бюджету. Відповідно до Порядку обліку зобов'язань розпорядників та одержувачів коштів органи казначейства приймають від них реєстри зобов'язань разом з первинними та підтверджуючими документами у межах залишків на відповідних рахунках. У казначейському обліку ця операція відображається такими бухгалтерськими проведеннями:

> по державному бюджету:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9412 - зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету

> по місцевих бюджетах:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку К-т 9422 - зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду місцевого бюджету

На суму зареєстрованих зобов'язань проводиться зменшення асигнувань на взяття зобов'язань, відобразимо у табл. 2.8.

Табл. 2.8.

Зменшення асигнувань на взяття зобов'язань

| По державному бюджету | По місцевих бюджетах |
|---|--|
| Д-т 9232 - асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду державного бюджету | Д-т 9242 - асигнування на взяття зобов'язань за коштами спеціального фонду місцевих бюджетів |
| К-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку | К-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку. |

Кредитовий залишок за рахунками 9232 та 9242 дає інформацію про суму асигнувань, у межах яких можна зареєструвати в органах казначейства зобов'язання розпорядників коштів.

Кредитовий залишок за рахунками 9412 та 9422 - інформацію про суму зареєстрованих в обліку органів казначейства бюджетних зобов'язань розпорядників та одержувачів коштів за коштами спеціального фонду відповідних бюджетів, у межах якого можна реєструвати відповідні бюджетні фінансові зобов'язання.

> по державному бюджету:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 9414 - фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету;

> по місцевих бюджетах:

Д-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку

К-т 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 відповідних бюджетів:

> по державному бюджету:

Д-т 9412 - зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету

К-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку;

> по місцевих бюджетах:

Д-т 9422 - зобов'язання розпорядників бюджетних коштів за коштами спеціального фонду місцевого бюджету

К-т 9921 - контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку.

Кредитовий залишок за рахунками 9414 та 9424 містить інформацію про суму зареєстрованих в обліку органів казначейства бюджетних фінансових зобов'язань розпорядників коштів, у межах якої проводиться оплата їх витрат за рахунок коштів спеціального фонду бюджетів.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СИСТЕМІ КАЗНАЧЕЙСТВА

3.1. Організаційні засади модернізації системи бухгалтерського обліку в системі казначейства

Ключовою складовою процесу реформування системи державного управління фінансами України є розвиток і вдосконалення механізму управління фінансами на державному і місцевому рівні, що вимагає своєчасного і точного інформування про результати виконання бюджетів для забезпечення середньо- та довгострокового бюджетного планування, а також постійного ефективного

контролю над цільовим використанням бюджетних коштів.

На сьогодні в Україні триває процес реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору (далі - міжнародні стандарти) шляхом запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (далі - національні положення (стандарти), розроблених на основі міжнародних стандартів.

Відповідно до Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 8 лютого 2017 р. № 142 (Офіційний вісник України, 2017 р., № 23, ст. 659), показником, за яким вимірюється досягнення результату реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі, є отримання оцінки “А” за показником РІ-29.3 “Стандарти звітності” Звіту про ефективність управління державними фінансами (РЕФА). Згідно з Бюджетним кодексом України і Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” порядок ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності, звітності про виконання бюджетів, кошторисів бюджетних установ установлює Мінфін.

Бухгалтерський облік виконання державного і місцевих бюджетів ведуть органи Казначейства, а бухгалтерський облік виконання кошторисів бюджетних установ - розпорядники бюджетних коштів. Фонди загальнообов’язкового державного соціального і пенсійного страхування ведуть бухгалтерський облік про виконання кошторисів та бюджетів фондів.

Бухгалтерський облік виконання державного і місцевих бюджетів ведеться за касовим методом із застосуванням методу нарахування за окремими операціями (облік державного боргу, зобов’язань розпорядників бюджетних коштів). Операції за доходами та видатками відображаються в бухгалтерському обліку в момент проведення відповідних платежів, а операції з фінансування

бюджету - в момент руху коштів з одночасним відображенням активних операцій або боргу.

Бюджетними установами і фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування в частині виконання кошторисів бухгалтерський облік ведеться за методом нарахування, відповідно до якого операції та події визнаються в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати коштів (або їх еквівалентів). План заходів щодо модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року наведено у додатку Б.

Комплексна імплементація Стратегії дозволить створити до 2025 року єдиний інформаційний простір в _ін звітні, який стане надійним підґрунтям подальшого удосконалення управління:

- держфінансами;
- стратегічним бюджетним плануванням на середньостроковий та довгостроковий періоди;
- системою контролю за процесом виконання бюджету.

На сьогоднішній день Мінфін затвердив 20 національних положень (стандартів) _ін звітні в держсекторі, які відповідають міжнародним стандартам. Це надає можливість відображати в _ін звітні господарські операції з урахуванням економічної складової доцільності і ефективності діяльності суб'єкта;

Мінфін затвердив план рахунків для забезпечення єдиного підходу у відображенні господарських операцій в держсекторі; Запроваджено нові форми _ін звітність та порядок їх заповнення. Це дозволяє розкривати інформацію про результати діяльності суб'єкта держсектору та вплив окремих показників на формування _ін звітність_; Затверджено типові положення про бухгалтерську службу бюджетної установи для окреслення завдань, повноважень та відповідальності бухгалтерів; Здійснено перехід бюджетних установ на ведення _ін звітні за методом нарахування, що забезпечило відображення всіх узятих такими установами зобов'язань;

Також запроваджено інформаційно-аналітичну систему «Є-Казна». Це дає змогу в режимі реального часу відслідковувати стан рахунків, здійснювати превентивний контроль витрат та їх цільове призначення, а також приймати в оперативному порядку _ін звітність.

3.2. Шляхи вдосконалення системи бухгалтерського обліку казначейського обслуговування бюджетів

З метою забезпечення практичного застосування нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі, а також розвитку навичок прийняття управлінських рішень з використанням даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності було проведено конференції, навчальні семінари та тренінги для працівників бухгалтерських служб державного сектору.

Перехід на застосування національних положень (стандартів) і методу нарахування в бухгалтерському обліку бюджетних установ забезпечив відображення всіх взятих такими установами зобов'язань. Зокрема, метод нарахування надав можливість об'єктивно оцінювати фінансовий результат діяльності суб'єктів державного сектору, оптимізувати облік витрат на послуги, що надаються.

Водночас, за оцінками експертів Світового банку, запроваджені національні положення (стандарти) потребують уточнення з урахуванням змін до міжнародних стандартів, а також необхідним є розроблення нових національних положень (стандартів), що вимагає здійснення перекладу на українську мову міжнародних стандартів та змін до них.

Також модернізовано порядок казначейського обслуговування виконання бюджетів шляхом запровадження інформаційно-аналітичної системи «Є-Казна», що дає змогу в режимі реального часу відслідковувати стан рахунків державного і місцевого бюджетів, оцінювати обсяги бюджетних зобов'язань, здійснювати превентивний контроль витрат та їх цільове призначення, а також приймати в оперативному порядку фінансову звітність розпорядників бюджетних коштів.

Застосування плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі забезпечує відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з виконанням функцій, які покладаються на органи Казначейства, господарських операцій установ та організацій, діяльність яких провадиться за рахунок коштів державного і/або місцевих бюджетів, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування. Перехід органів Казначейства на застосування плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі заплановано в 2019 році. Застосування органами Казначейства касового методу для підготовки інформації про результати виконання державного і місцевих бюджетів лише фіксує обсяг фактично отриманих і витрачених коштів, що не є достатнім для прогнозування бюджетних показників.

Планується вивчити передовий європейський досвід щодо підготовки інформації про надходження та використання коштів бюджетів за методом нарахування та визначити ризики формування достовірності інформації, яка розкривається у фінансовій звітності про результати виконання бюджету, та об'єктивності управлінських рішень, прийнятих на основі такої інформації.

Також залишається невирішеним питання консолідації фінансової звітності в частині визначення структури та порядку формування загальної консолідованої фінансової звітності суб'єктів державного сектору.

Для забезпечення обміну фінансовою інформацією між Мінфіном, органами Казначейства і розпорядниками бюджетних коштів та у зв'язку з наявністю різних організаційних структур бухгалтерських служб, правил документообігу, використанням різного програмного забезпечення, а в окремих випадках відсутністю такого програмного забезпечення виникає необхідність в удосконаленні та модернізації системи бухгалтерського обліку, а саме у створенні уніфікованого програмного продукту з ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності розпорядниками бюджетних коштів та фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування з інтеграцією до облікової системи Казначейства і системи подання фінансової звітності в електронному форматі, що спрощує обробку, зберігання, вилучення та

відтворення накопиченої інформації для проведення аналізу і підтримки прийняття рішень.

Застосування концептуальної основи бухгалтерського обліку за національними положеннями (стандартами), розробленими на основі міжнародних стандартів, вимагає підвищення кваліфікації бухгалтерських кадрів для правильного застосування положень стандартів. Працівники бухгалтерських служб бюджетних установ повинні володіти рівнем знань, навичок і розуміння, які створюють професійну компетентність для виконання службових функцій у рамках нової системи бухгалтерського обліку. Це означає, що персонал повинен бути готовий до завдань, виконання яких потребуватиме нова система обліку.

З метою якісного кадрового забезпечення в рамках процесу реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі особливої уваги вимагає подальше удосконалення формування організаційної структури бухгалтерських служб, покращення системи підготовки та перепідготовки профільних спеціалістів, чітке визначення кваліфікаційних вимог, удосконалення процесу оцінювання результатів роботи працівників бухгалтерських служб.

Продовження процесу модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі сприятиме удосконаленню:

- управління державними фінансами;
- системи стратегічного бюджетного планування на середньостроковий та довгостроковий періоди;
- порядку складення та виконання бюджету на основі програмно-цільового методу в бюджетному процесі;
- системи контролю за процесом виконання бюджету;
- інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами;
- якості та достовірності фінансової звітності.

Метою цієї Стратегії є підвищення якості, повноти та достовірності даних фінансової звітності, на основі яких приймаються управлінські рішення у сфері державних фінансів.

Реалізація Стратегії спрямована на створення до 2025 року єдиного

інформаційного простору в бухгалтерському обліку, який ґрунтується на застосуванні національних положень (стандартів) і використанні плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі всіма суб'єктами державного сектору та удосконаленні моделі бухгалтерської служби.

Завданнями цієї Стратегії є:

удосконалення нормативно-правової бази з бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

удосконалення системи бухгалтерського обліку;

підвищення прозорості та якості фінансової звітності;

удосконалення системи підготовки та підвищення кваліфікації працівників бухгалтерських служб;

створення та впровадження інформаційно-аналітичної системи ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності суб'єктами державного сектору. З метою забезпечення реалізації основних завдань цієї Стратегії передбачається виконання плану заходів згідно з додатком, що дасть змогу продовжити модернізацію системи бухгалтерського обліку та підвищити рівень якості та порівнянності фінансової інформації.

Джерелами фінансування заходів, визначених цією Стратегією, є видатки на утримання відповідальних органів державної влади та залучення коштів Європейського Союзу та міжнародної технічної допомоги Світового банку.

Реалізація цієї Стратегії передбачає досягнення таких результатів:

підвищення рівня відкритості, достовірності та прозорості фінансової звітності з метою забезпечення ефективності прийняття управлінських рішень у сфері державних фінансів;

забезпечення порівнянності показників фінансової звітності державного сектору України та державного сектору інших країн;

забезпечення консолідації фінансової звітності на різних рівнях;

запровадження якісно нової системи підготовки та перепідготовки кадрів бухгалтерських служб суб'єктів державного сектору;

підвищення статусу керівників бухгалтерських служб суб'єктів державного

сектору та ефективності їх діяльності.

У процесі реалізації цієї Стратегії існують такі ризики:

відсутність належної IT-інфраструктури та програмного забезпечення у суб'єктів державного сектору та обмеженість фінансових ресурсів для їх модернізації; недостатність фінансових ресурсів для здійснення заходів, передбачених цією Стратегією;

відсутність (обмеженість) кадрового потенціалу, недостатній рівень професійної кваліфікації працівників бухгалтерських служб;

недостатній рівень координації між заходами з реформування бухгалтерського обліку у державному секторі, державного фінансового контролю та зовнішнього аудиту.[6]

Отже, можемо зробити висновок, що ключовою складовою процесу реформування системи державного управління фінансами України є розвиток і вдосконалення механізму управління фінансами на державному і місцевому рівні, що вимагає своєчасного і точного інформування про результати виконання бюджетів. Бухгалтерський облік виконання державного і місцевих бюджетів ведуть органи Казначейства, а бухгалтерський облік виконання кошторисів бюджетних установ – розпорядники бюджетних коштів.

З метою якісного кадрового забезпечення в рамках процесу реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі особливої уваги вимагає подальше удосконалення формування організаційної структури бухгалтерських служб, покращення системи підготовки та перепідготовки профільних спеціалістів, чітке визначення кваліфікаційних вимог, удосконалення процесу оцінювання результатів роботи працівників бухгалтерських служб.

ВИСНОВКИ

У процесі виконання роботи було розглянуто теоретичні аспекти ведення бухгалтерського обліку в системі казначейства, методика обліку операцій з обслуговування бюджетів за доходами та за видатками, визначили організаційні засади модернізації системи бухгалтерського обліку в системі казначейства, розглянули шляхи вдосконалення системи бухгалтерського обліку казначейського обслуговування бюджетів.

Бухгалтерський облік виконання бюджетів є основою інформаційної системи органів Державного казначейства, за допомогою якого здійснені операції відображаються за відповідними рахунками в автоматизованому режимі.

Система бухгалтерського обліку та фінансової звітності у секторі

державного управління становить важливий елемент інфраструктури ринкової економіки, оскільки надає інформацію, необхідну для прийняття господарських рішень у приватному секторі та політичних – у державному.

Особливість казначейського обліку доходів полягає в тому, що при зарахуванні доходів бюджетів на рахунки третього класу вони одночасно відображаються на рахунках шостого класу "Доходи бюджету". Ці рахунки передбачені для обліку доходів бюджетів наростаючим підсумком з початку року.

Організація роботи щодо здійснення видатків розпочинається із внесення в базу даних органів казначейства (до початку бюджетного періоду) інформації про мережу розпорядників та одержувачів, які утримуються за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів.

Для обліку операцій за видатками державного і місцевих бюджетів органами казначейства використовуються відповідні рахунки класу 1 "Активи", класу 3 "Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів", класу 7 "Видатки бюджету", класу 8 "Управлінський облік" та класу 9 "Позабалансовий облік".

Бюджетна звітність про виконання місцевих бюджетів є місячною, квартальною та річною. При складанні та поданні місячної, квартальної та річної бюджетної звітності органи Казначейства подають разом з формами звітності Інформацію щодо уточнення окремих показників звітних даних.

Ключовою складовою процесу реформування системи державного управління фінансами України є розвиток і вдосконалення механізму управління фінансами на державному і місцевому рівні, що вимагає своєчасного і точного інформування про результати виконання бюджетів.

Список використаних джерел

1. Словник фінансово-економічних термінів і визначень Державної казначейської служби України – К.: Знання України, 2012. – 503 с
2. Галушка Є. О. Казначейська справа [Текст] : навч. посіб. / Є. О. Галушка, О. В. Охрімівський, Й. С. Хижняк. - Чернівці : Книги-XXI, 2012. - 580 с.
3. Казначейська справа [Електронний ресурс] : навчально-методичний комплекс дисципліни. - Тернопіль: ТНЕУ, 2013. – Режим доступу: <http://library.tneu.edu.ua/index.php/nmkd/2634-2013-12-17-14-50-37>

4. Опалко К.С. Казначейська справа: навч. пос. / К.С.Опалко – К.: Аграрна освіта – 2014. – 296 с.

5. Стоян, В. І. Казначейська система [Текст]: підручник /В. І. Стоян, О. С. Даневич, М. Й. Мац; за заг. ред. А. І. Крисоватого.– 3-тє вид., змін. і доповн.– К.: ЦУЛ, 2014.– 868 с.

6. Форкун, І.В. Основи казначейської справи [Текст] : навч. посіб. / І. В. Форкун, Н. Л. Фролова. – 3-тє вид., випр. та доповн. – Львів : "Новий Світ-2000", 2013. – 514с.

7. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI поточна редакція — від 01.01.2014. [Електронний ресурс] — Режим доступу:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

8. Положення «Про Державну казначейську службу України», затверджено Указом Президента України № 460/2011 від 13 квітня 2011р. [Електронний ресурс] — Режим доступу:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/460/2011>.

9. Про затвердження Стратегії модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.07 № 34.

10. Деякі питання ведення обліку податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.02.2011 року №106.

11. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету: Наказ Міністерства Фінансів України від 29.03.13 № 43.

12. Про затвердження порядку казначейського обслуговування місцевих бюджеті: Наказ Міністерства Фінансів України від 23.08.2012 р. № 938, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 12 вересня 2012 р. за № 1569/21881

13. Про затвердження Інструкції про порядок заповнення річної звітності органами Державного казначейства єдиних форм річної звітності про виконання державного бюджету: Наказ ДКУ від 10 березня 2010 року №77.

14. Податковий кодекс України: [Електронний ресурс] / Верховна рада України (закон № 2755-17). - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

15. Федосов В.М. Бюджетна система : навч.підручник [Електронний ресурс].Режимдоступу:http://pidruchniki.ws/1584072046036/ekonomika/byudzhetna_sistema_-_fedosov_vm.

16. Божко Ю. М. Шляхи вдосконалення діяльності Державного Казначейства України / Ю.М. Божко - Режим доступу: <http://www.kbuapa.kharkov.ua/e-book/db/2009-1/doc/2/17.pdf>.

17. Кукса І.М. Синько Н.В. Удосконалення управління бюджетними ресурсами органами Державного казначейства / Кукса І.М., Синько Н.В. - Режим доступу: <http://www.nbuuv.gov.ua> .

18. Костенко О. Актуальні питання розвитку інформаційних технологій в Держказначействі // Казна України. – 2010. – № 1 (4). – С. 24-25.

19. Нікуліна Т.О. Проблеми та шляхи удосконалення діяльності органів Державного казначейства України / Т.О. Нікуліна // Економікс. – 2010. – № 9. – С. 3-5.

21. Клітенко І. Ю. Державне казначейство України - повноважний учасник бюджетного процесу / Клітенко І. Ю. ; Харків. ун-т ім. В. Н. Каразіна // Науковий вісник. - 2010. - Вип. 17.

22. Гетьманець О.П. Проблеми реалізації повноважень Державного казначейства України щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства [Електронний ресурс] / О.П. Гетьманець // Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ. – 2010. – № 3 (50). – Режим доступу: <http://www.nbuuv.gov.ua>.

23. Сушко Н. Повноваження казначейських органів в контексті реалізації положень Бюджетного кодексу // Казна України – 2011 - №1- с.21-23

25. Скоропад І.С. Шляхи вдосконалення казначейського обслуговування місцевих бюджетів за видатками/ Науковий вісник НАТУ України. – 2011.

27. Загорський В. О. Фінанси: навч. посіб./ Загорський В. О., Благун Ш. В.: - К.: Знання , 2010. - 247 с.

28. Буряк П.Ю. Актуальні проблеми формування загального фонду державного бюджету України / Буряк П.Ю. // Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки "Економічні науки". – 2010. – Випуск 7 (25). – С. 4-9.

29. Кушинова Н.Г. Стратегічні напрями розвитку бюджетної системи України / Н.Г. Кушинова, Т.О. Гринь // Сталий розвиток економіки : Всеукр. наук.-виробн. журнал. – 2010. – № 1. – С. 160-163.

30. Самохіна М. Ефективність казначейського контролю //Казна України. – 2010. - №1. – С.22-23.

31. Офіційний сайт Державної казначейської служби України: www.treasury.gov.ua.

32. Офіційний сайт Міністерства фінансів України: www.minfin.gov.ua.

33. Офіційний сайт Кабінету Міністрів України: www.kmu.gov.ua.

34. Офіційний сайт Верховної Ради України: www.rada.gov.ua.

Додаток А.

Аналітичні рахунки для відображення у бухгалтерському обліку операцій з виконання загального фонду державного та місцевих бюджетів

| Рахуно | Призначення |
|--------|-------------|
|--------|-------------|

| | |
|------|---|
| к | |
| 1111 | єдиний казначейський рахунок |
| 1711 | субрахунки єдиного казначейського рахунка |
| 3521 | реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду державного бюджету |
| 3523 | рахунки одержувачів коштів за коштами загального фонду державного бюджету |
| 3541 | реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду місцевого бюджету |
| 3543 | рахунки одержувачів за коштами загального фонду місцевого бюджету |
| 7111 | видатки загального фонду державного бюджету |
| 7211 | - видатки загального фонду місцевого бюджету |
| 7911 | контррахунок за видатковими операціями |
| 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 |
| 9071 | відкриті асигнування за узагальненими показниками загального фонду державного бюджету |
| 9073 | відкриті асигнування на виконання програм загального фонду державного бюджету |
| 9075 | відкриті асигнування на виконання програм загального фонду державного бюджету відповідно до кошторису розпорядника бюджетних коштів |
| 9077 | відкриті асигнування на виконання програм загального фонду державного бюджету відповідно до кошторису одержувача бюджетних коштів |
| 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 загального фонду державного бюджету за планом асигнувань |
| 9141 | поточні призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань |
| 9133 | затверджені призначення з загального фонду державного бюджету за планом асигнувань з урахуванням змін |
| 9143 | затверджені призначення з місцевого бюджету за планом асигнувань з урахуванням змін |
| 9211 | поточні бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету |
| 9221 | поточні бюджетні призначення по загальному фонду місцевих бюджетів |
| 9215 | затверджені бюджетні призначення по загальному фонду державного бюджету з урахуванням змін |
| 9225 | затверджені бюджетні призначення по загальному фонду місцевих бюджетів з урахуванням змін |
| 9231 | асигнування на взяття зобов'язань по загальному фонду державного бюджету |
| 9241 | асигнування на взяття зобов'язань по загальному 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 |
| 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 |

Додаток Б.

План заходів щодо модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року

| Найменування завдання | Найменування заходу | Строк виконання | Відповідальні за виконання | Індикатори виконання |
|---|---|-----------------|----------------------------|--|
| 1. Удосконалення нормативно-правової бази з бухгалтерського обліку та фінансової звітності | 1) забезпечення перекладу на українську мову міжнародних стандартів з метою імплементації їх положень в національні положення (стандарти) | постійно | Мінфін | здійснення перекладу на українську мову міжнародних стандартів |
| | 2) розроблення | - " - | - " - | затвердження |

| | | | | |
|--------------------------|---|------------------|--------------|---|
| | національних положень (стандартів) на основі міжнародних стандартів | | | національних положень (стандартів) |
| | 3) розроблення змін до національних положень (стандартів) у зв'язку із змінами міжнародних стандартів та з урахуванням змін у національному законодавстві | - " - | - " - | внесення змін до національних положень (стандартів) |
| | 4) розроблення методичних рекомендацій до національних положень (стандартів) | - " - | - " - | затвердження методичних рекомендацій щодо застосування національних положень (стандартів) |
| 2. Удосконалення системи | 1) забезпечення адаптації інформаційно- | 2018 - 2019 роки | Казначейство | застосування плану рахунків бухгалтерського |

| | | | | |
|---|--|-----------------------|--|--|
| бухгалтерськог о обліку | аналітичної системи Казначейства з метою застосування плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі для підготовки інформації про виконання бюджетів | | | обліку в державному секторі органами Казначейства в 2019 році |
| | 2) проведення аналізу щодо можливості відображення в бухгалтерському у обліку за методом нарахувань операцій з виконання бюджетів | IV квартал 2020 р. | Мінфін Казначейство | звіт про результати аналізу щодо можливості відображення в бухгалтерському обліку за методом нарахувань операцій з виконання бюджетів |
| 3. Підвищення рівня прозорості та | 1) забезпечення застосування розпорядникам | IV квартал 2018 р. | Мінфін Казначейство розпорядники | консолідація звітності операцій з виконання |

| | | | | |
|--|--|--------------|---|---|
| <p>якості фінансової звітності</p> | <p>и бюджетних коштів та фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування для складення фінансової звітності повного пакета національних положень (стандартів) та плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі з метою консолідації звітності операцій з виконання бюджетів</p> | <p>- " -</p> | <p>бюджетних коштів фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування</p> | <p>бюджетів, розпорядників бюджетних коштів та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування</p> |
| | <p>2) визначення структури</p> | | <p>Мінфін Казначейство</p> | <p>упорядкування структури</p> |

| | | | | |
|--|--|--|---|---|
| | <p>консолідації фінансової звітності з метою оптимізації витрат на обробку інформації та забезпечення підвищення якості фінансової звітності</p> | | | <p>консолідації фінансової звітності</p> |
| | <p>3) розроблення методичних рекомендацій щодо консолідації фінансової звітності Казначейством</p> | <p>IV квартал 2018 р.</p> | <p>Казначейство Мінфін</p> | <p>затвердження методичних рекомендацій щодо консолідації фінансової звітності Казначейством</p> |
| | <p>4) забезпечення оприлюднення річної фінансової звітності та консолідованої фінансової</p> | <p>постійно починаючи з II кварталу 2019 р.</p> | <p>Казначейство головні розпорядники бюджетних коштів фонди загальнообов'</p> | <p>оприлюднення річної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності</p> |

| | | | | |
|--|---|---------------------|---|---|
| | звітності | | язкового державного соціального і пенсійного страхування | |
| | 5) забезпечення здійснення внутрішнього контролю за веденням бухгалтерського обліку та складенням фінансової звітності | постійно | розпорядники бюджетних коштів фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування | підготовка якісної фінансової звітності |
| 4. Удосконалення системи підготовки та підвищення кваліфікації працівників бухгалтерських служб | 1) розроблення програми навчання та підвищення кваліфікації працівників Казначейства, працівників бухгалтерських служб головних розпорядників бюджетних коштів та | III квартал 2018 р. | Мінфін Казначейство головні розпорядники бюджетних коштів фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування | проведення конференцій, семінарів, тренінгів з бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності для головних розпорядників коштів |

| | | | | |
|--|--|-----------------|--|---|
| | <p>фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування з питань застосування національних положень (стандартів)</p> | | | |
| | <p>2) забезпечення проведення заходів щодо навчання та підвищення кваліфікації працівників бюджетних установ та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування з</p> | <p>постійно</p> | <p>головні розпорядники бюджетних коштів фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування</p> | <p>проведення навчання, семінарів та тренінгів з бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності</p> |

| | | | | |
|--|--|--------------------|---|---|
| | питань застосування національних положень (стандартів) | | | |
| | 3) створення електронної платформи для проведення заходів щодо навчання та підвищення професійної кваліфікації працівників бухгалтерських служб в дистанційному режимі | IV квартал 2021 р. | Мінфін Казначейство головні розпорядники бюджетних коштів | запровадження електронної платформи для навчання в дистанційному режимі |
| | 4) розроблення методичних рекомендацій з проведення оцінки роботи головного бухгалтера суб'єкта державного | IV квартал 2019 р. | Мінфін Казначейство | затвердження методичних рекомендацій з оцінки роботи головного бухгалтера суб'єкта державного сектору |

| | | | | |
|--|---|-------------------------------|--|---|
| | сектору | | | |
| | <p>5) забезпечення модернізації бухгалтерських служб суб'єктів державного сектору з метою підвищення ефективності їх діяльності та оптимізації повноважень бухгалтерів:</p> | | <p>Мінфін Казначейство головні розпорядники бюджетних коштів фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування</p> | <p>запровадження нової моделі бухгалтерських служб суб'єктів державного сектору</p> |
| | <p>розроблення нової моделі організації бухгалтерських служб (організаційна структура, кваліфікаційні вимоги, повноваження та система оплати праці працівників бухгалтерських</p> | <p>IV квартал 2019 р.</p> | | |

| | | | | |
|---|---|--------------------|---------------------|---|
| | служб); | | | |
| | апробація розробленої моделі організації бухгалтерських служб головними розпорядникам и бюджетних коштів; | IV квартал 2020 р. | | |
| | запровадження нової моделі організації бухгалтерських служб розпорядникам и бюджетних коштів | IV квартал 2025 р. | | |
| 5. Створення та впровадження інформаційно-аналітичної системи ведення бухгалтерського обліку та складення | 1) забезпечення модернізації програмного продукту Казначейства для консолідації фінансової звітності | IV квартал 2018 р. | Казначейство Мінфін | здійснення консолідації фінансової звітності за 2018 рік у I кварталі 2019 р. |
| | 2) підготовка | 2018 рік - | Мінфін | визначення |

| | | | | |
|---|---|---------------------------|---|---|
| <p>фінансової звітності суб'єктами державного сектору</p> | <p>технічних та функціональних вимог для ІТ-систем, необхідних для автоматизації бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності розпорядникам и бюджетних коштів та фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування</p> | <p>II квартал 2019 р.</p> | <p>Казначейство головні розпорядники бюджетних коштів фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування</p> | <p>технічних та функціональних вимог програмного продукту з ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності розпорядниками бюджетних коштів та фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування</p> |
| | <p>3) розроблення з урахуванням вимог у сфері технічного захисту інформації уніфікованого</p> | | <p>Мінфін Казначейство головні розпорядники бюджетних коштів фонди</p> | <p>запровадження інтегрованої системи автоматизації ведення бухгалтерського обліку та складення</p> |

| | | | | |
|--|--|--|--|--|
| <p>програмного продукту з ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності розпорядникам и бюджетних коштів та фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, інтегрованого до облікової системи Казначейства і системи подання електронної звітності:</p> | <p>загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування</p> | <p>фінансової звітності в державному секторі</p> | | |
| <p>розроблення з урахуванням</p> | <p>2019 рік - III квартал</p> | | | |

| | | | | |
|--|---|---------|--|--|
| | вимог у сфері технічного захисту інформації уніфікованого програмного продукту для ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності в державному секторі та запровадження пілотних проектів з дослідної експлуатації головними розпорядникам и бюджетних коштів та фондами загальнообов'я зкового державного | 2020 р. | | |
|--|---|---------|--|--|

| | | | | |
|--|---|--------------------|--|--|
| | соціального і пенсійного страхування; | | | |
| | створення комплексної системи захисту інформації програмного продукту з ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності з підтвердженою відповідністю; | IV квартал 2020 р. | | |
| | забезпечення доопрацювання програмного продукту з ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності та промислова | I квартал 2021 р. | | |

| | | | | |
|--|---|------------------------------|--|--|
| | <p>експлуатація в головних розпорядників бюджетних коштів та фондів загальнообов'я зкового державного соціального і пенсійного страхування;</p> | | | |
| | <p>запровадження програмного продукту з ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності у розпорядників бюджетних коштів та фондів загальнообов'я зкового державного</p> | <p>I квартал 2022 р.</p> | | |

| | | | | |
|--|---|--------------------|--|--|
| | соціального і пенсійного страхування; | | | |
| | забезпечення супроводження інтегрованої системи автоматизації ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності в державному секторі | IV квартал 2025 р. | | |