**Тема 6. ОБЛІК ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ**

1. Організація обліку виконання бюджету.
2. Облік виконання доходів бюджету.
3. Облік виконання видатків бюджету.
4. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях.
5. **Організація обліку виконання бюджету**

**Бюджетний облік** - сукупність взаємопов'язаних облікових процедур про стан і рух бюджетних потоків у ході виконан­ня бюджетів усіх рівнів, кошторисів бюджетних установ, іншої планово-нормативної бюджетної документації.

Як облікова система бюджетний облік включає три підсистеми:

1. **Бухгалтерський облік.** Відображає всі операції, а також: забезпечує надання необхідної інформації про стан активів та авансованих у них фінансових ресурсів, результати виконання бюджетів.
2. **Фінансовий облік.** Призначений для систематизації даних про доходи, видатки, кредитування за вирахуванням погашення, фінансування бюджету, узагальнення результатів виконання бюджетів.
3. **Управлінський** облік. Ведеться з метою забезпечення керівництва оперативною фінансовою і нефінансовою інформацією у визначеній формі для планування й управління, оцінки і контролю використання коштів бюджету.

Завдання обліку виконання бюджету полягає в повному, своєчасному і достовірному відображенні процесу виконан­ня всіх ланок зведеного бюджету.

Процедури бюджетного обліку характеризуються певною по­слідовністю документообороту (рис. 6.1).

Первинні документи

**Облікові реєстри, звітність**

**Рис. 6.1.** Загальна схема документообороту в процесі бюджетного обліку.

У первинних документах відображаються відомості про опе­рації з виконання бюджету. Вони виступають основою для здійс­нення облікових записів. Ознаки і показники, зафіксовані в пер­винному документі, називаються його реквізитами.

Записи в облікових реєстрах ведуться з меморіальних ордерів. Останні є відображенням згрупованих за відповідними ознаками первинних документів.

**Облікові реєстри** - носії інформації, отриманої з первин­них документів або інших реєстрів: книги, відомості, маг­нітні диски тощо.

Сукупність різних видів облікових реєстрів можна класифіку­вати за наступними ознаками:

**1**. За матеріальною основою:

* паперові;
* виконані без використання паперу.

1. За способом заповнення:
   * заповнені вручну;
   * заповнені з використанням машин;
   * заповнені автоматично.
2. За характером групування інформації:

* систематичні;
* хронологічні;
* комбіновані.

1. За способом графлення:

* контокорентні;
* багатографні;
* шахові.

**5.** За ступенем узагальнення інформації:

* синтетичні;
* аналітичні;
* комбіновані.

**6.** За способом розміщення записів:

* односторонні;
* двосторонні.

У практиці облікової роботи застосовуються дві системи і три форми бюджетного обліку.

**Системи бухгалтерського обліку :**

**1) проста** - кожна операція оформляється одним записом

в обліковому реєстрі;

**2)** **подвійна** - реєстрація проводиться на двох рахунках.

Різновидами подвійної системи обліку є такі її форми:

**1.** **"Журнал** - **головна".** Синтетичний облік здійснюється у книзі "Журнал - головна", де відображаються обороти за рахунками синтетичного обліку, а аналітичний облік - у книгах, відомос­тях, на картках. За вказаною формою ведеться облік у фінансо­вих органах.

1. **Меморіально-ордерна.**
2. **Журнально-ордерна.**

Відмінність однієї форми обліку від іншої полягає у викорис­танні різних облікових реєстрів.

**2. Облік виконання доходів бюджету**

Кошти державного бюджету акумулюються на Єдиному казначейському рахунку Державного казначейства України, що відкривається в Національному банку як консолідований кореспондентський рахунок учасника СЕН і міжбанківських розрахунків.

Облік консолідованих ресурсів бюджету держави ведеться на активних рахунках:

1. 11 "Кошти бюджетів в НБУ";
2. 12 "Кошти бюджетів в інших банках";
3. 13 "Розміщені депозити";
4. 14 "Цінні папери";
5. 15 "Надані бюджетні кредити";
6. 16 "Інші активи ";
7. 17 "Субкореспондентські рахунки".

Загалом схема документообороту з приймання та обліку до­ходів бюджетів наведена на рис. 6.2.

Для бухгалтерського синтетичного обліку доходів бюджету використовуються наступні пасивні рахунки:

1. 61 "Доходи бюджету";
2. 62 "Доходи, які підлягають розподілу між: бюджетами";
3. 64 "Кошти, тимчасово віднесені на доходи бюджету".
4. 69 "Контррахунок за операціями за доходами бюджету".

Аналітичний облік доходів здійснюється за окремими видами доходів згідно з бюджетною класифікацією.

**3. Облік виконання видатків бюджету**

Загальна схема казначейського виконання та обліку видатків окреслена на рис. 6.3.

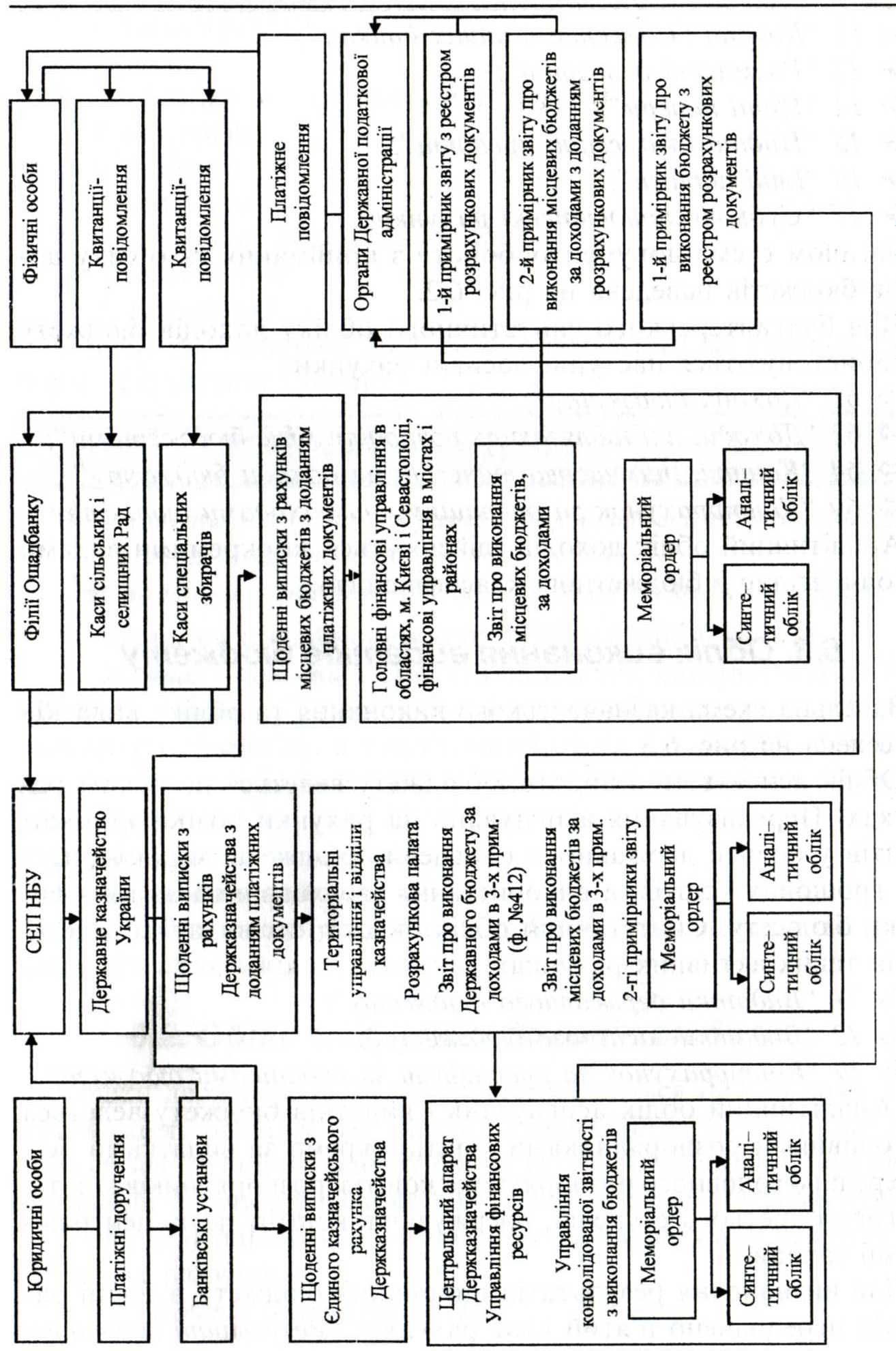
Облік асигнувань і видатків бюджету ведеться на різних рахунках. Переказування асигнувань на рахунки розпорядникам коштів у розрізі державного і місцевих бюджетів характеризує рух грошових коштів, а використання зарахованих коштів - ви­датки бюджету. Синтетичний облік бюджетних видатків ведеть­ся на таких активних рахунках:

* 71 "Видатки державного бюджету";
* 72 "Видатки місцевого бюджету";
* 79 "Контррахунок за операціями за видатками бюджету".

Аналітичний облік асигнувань і видатків бюджету ведеться за головними розпорядниками коштів окремо за видатками безпосередньо головного розпорядника коштів, розпорядників коштів другого і третього ступенів, одержувачів коштів та на централі­зовані заходи.

Для визначення результатів виконання бюджету в плані ра­хунків передбачено п'ятий клас рахунків "Результат виконання бюджету", який своєю чергою містить два рахунки другого по­рядку:

* 51 "Результат виконання бюджету";
* 59 "Контррахунок за результатом виконання бюджету".



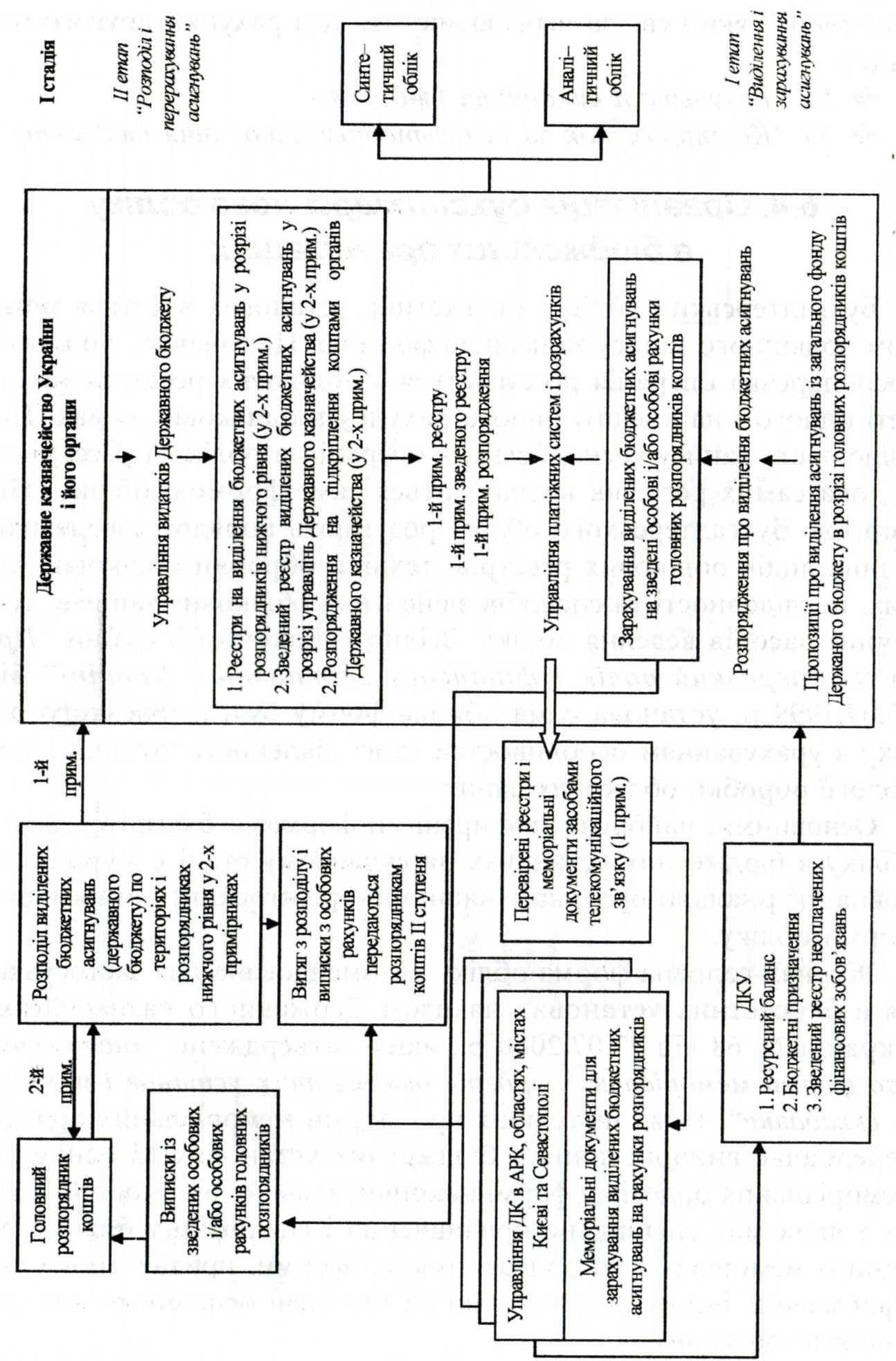
**Рис 6.2** Схема документообороту з приймання та обліку доходів бюджетів

**4. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях**

Бухгалтерський облік в бюджетних установах ведеться мето­дом подвійного запису за певною формою. Це означає, що кожна господарська операція реєструється в облікових реєстрах на де­беті одного і на кредиті іншого рахунку в однакових сумах. По­слідовність запису господарських операцій в облікові реєстри та будова самих реєстрів визначаються саме формою обліку. Під формою бухгалтерського обліку розуміють порядок узгодження різних видів облікових реєстрів, техніки обробки облікових да­них, послідовності та способів здійснення облікових записів, тех­нічних засобів ведення обліку. Згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. установа сама обирає форму бухгалтерського об­ліку з урахуванням особливостей своєї діяльності, техніки і тех­нології обробки облікових даних.

Основними, найбільш поширеними формами бухгалтерського обліку в бюджетних установах на сучасному етапі є журнал-головна, журнально-ордерна і машинно-орієнтовані (комп'ютерні) форми обліку.

Журнал-головна форма обліку рекомендована для застосуван­ня в бюджетних установах наказом Державного казначейства України № 68 від 27.07.2000 р., яким затверджено "Інструкцію про форми меморіальних ордерів бюджетних установ і порядок їх складання". Нова інструкція про форми меморіальних ордерів передбачає використання у бюджетних установах 15 основних меморіальних ордерів у формі накопичувальних відомостей, кож­на з яких має спеціальне призначення і специфічну будову, та одного меморіального ордера типової форми, призначеного для оформлення інших операцій, які не охоплені основними меморі­альними ордерами.



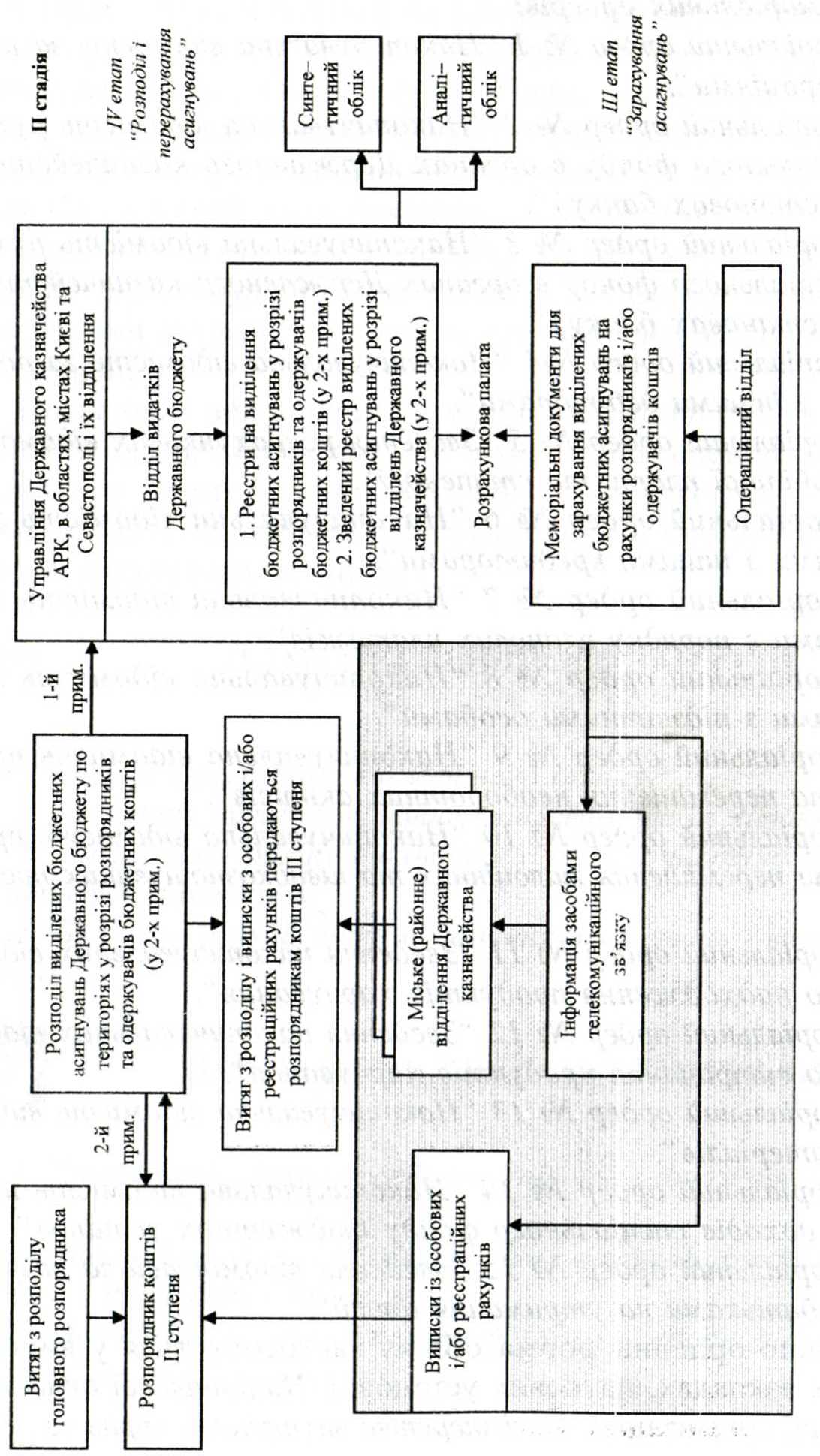


Рис. 6.3. Схема документообороту процесу фінансування видатків із загального фонду державного бюджету через органи Державного казначейства.

**Види меморіальних ордерів:**

* Меморіальний ордер № 1 "Накопичувальна відомість за ка­совими операціями".
* Меморіальний ордер № 2 "Накопичувальна відомість руху коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банку) ".
* Меморіальний ордер № З "Накопичувальна відомість руху коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банку) ".
* Меморіальний ордер №4 "Накопичувальна відомість за роз­рахунками з іншими дебіторами".
* Меморіальний ордер № 5 "Зведення розрахункових відомос­тей із заробітної плати та стипендій".
* Меморіальний ордер № 6 "Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами".
* Меморіальний ордер № 7 "Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів".
* Меморіальний ордер № 8 "Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами".
* Меморіальний ордер № 9 "Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів".
* Меморіальний ордер № 10 "Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних пред­метів ".
* Меморіальний ордер №11 "Зведення накопичувальних відо­мостей про надходження продуктів харчування".
* Меморіальний ордер № 12 "Зведення накопичувальних відо­мостей про витрачання продуктів харчування".
* Меморіальний ордер № 13 "Накопичувальна відомість вит­рачання матеріалів ".
* Меморіальний ордер № 14 "Накопичувальна відомість на­рахування доходів спеціального фонду бюджетних установ".
* Меморіальний ордер № 15 "Зведення відомостей за розра­хунками з батьками на утримання дітей".

Журнально-ордерна форма обліку застосовується у вищих навчальних закладах, наукових установах Національної академії наук України, організаціях Міністерства внутрішніх справ та деяких інших. Вона базується на відомих принципах побудови журналів-ордерів за кредитовою ознакою, суміщення хронологічних і систематичних записів, їх суворої регламентації. Допоміжні відо­мості дають змогу поєднати аналітичний і синтетичний облік, що значно підвищує оперативність облікового процесу. Водночас перехід на новий план рахунків і нову бюджетну класифікацію зумовлюють необхідність значних змін як у кореспонденції ра­хунків, так і в будові самих реєстрів цієї форми обліку, які нор­мативними актами Державного казначейства України ще не вре­гульовані.

Послідовне використання технічних засобів обліку, передусім ЕОМ, вносить суттєві зміни в техніку і послідовність облікових записів, у форму і зміст самих облікових реєстрів. Перспектив­ними стають машинно-орієнтовані форми бухгалтерського об­ліку в бюджетних установах.