



WORLD BANK GROUP
Institutions

Бухгалтерський облік державного сектору як елемент фінансової стійкості держави та інвестицій в майбутнє України

Облік фінансових активів: актуальні
питання обліку доходів, витрат та
зобов'язань у державному секторі

місцевий експерт Світового банку
Гізатуліна Людмила Василівна

Листопад 5–7, 2025



Нормативно – правові акти з обліку доходів

- **Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 124 «Доходи»** (наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202)
- **План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі** (наказ Міністерства фінансів України від 31.12.13 р. № 1203)
- **Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами** (наказ Міністерства фінансів України від 29.12.15 р. № 1219)

НП(С)БОДС 124 «Доходи»

Необмінна операція - це господарська операція, яка не передбачає передачі активів, послуг (робіт) в обмін на отриманий дохід або активи, але може передбачати виконання певних умов

Обмінна операція - це господарська операція з продажу/придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги (роботи), інші активи або погашення зобов'язань

Класифікація доходів за НП(С)БОДС 124 «Доходи»

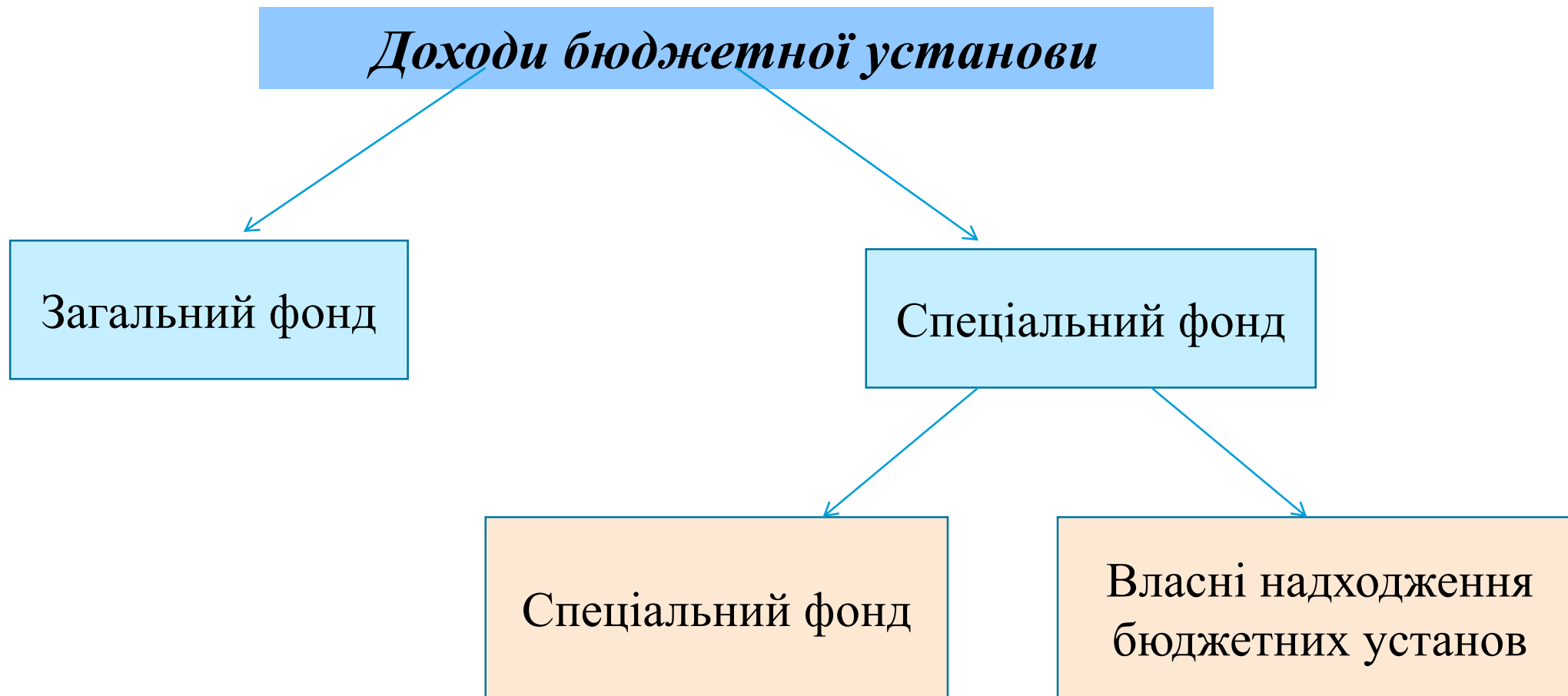
Доходи від обмінних операцій

- ✓ бюджетне асигнування
- ✓ доходи від надання послуг
- ✓ доходи від продажу
- ✓ доходи від відсотків, роялті та дивідендів
- ✓ Інші доходи від обмінних операцій

Доходи від необмінних операцій

- ✓ податкові надходження
- ✓ неподаткові надходження (адміністративні збори та платежі)
- ✓ трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів
- ✓ надходження до державних цільових фондів
- ✓ зобов'язання, що не підлягають погашенню

Класифікація доходів відповідно до Бюджетного кодексу України



Власні надходження бюджетних установ

Перша група: надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством

підгрупа 1 - плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю

підгрупа 2 - надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності

підгрупа 3 - плата за оренду майна бюджетних установ, що здійснюється відповідно до Закону України "Про оренду державного та комунального майна"

підгрупа 4 - надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)

Власні надходження бюджетних установ

Друга група: інші джерела власних надходжень бюджетних установ

підгрупа 1 - благодійні внески, гранти та дарунки

підгрупа 2 - надходження, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб

Власні надходження бюджетних установ

Друга група: інші джерела власних надходжень бюджетних установ

підгрупа 3 - надходження, що отримують державні і комунальні заклади професійної (професійно-технічної), фахової передвищої та вищої освіти від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право, тощо

підгрупа 4 - 30 відсотків дивідендів (доходу), нарахованих на акції (частки) господарських товариств, у статутних капіталах яких є майнові права інтелектуальної власності, виключні майнові права на які належать державним науковим установам (крім державних наукових установ оборонно-промислового комплексу), державним університетам, академіям, інститутам.

Бюджетні асигнування

Субрахунок 7011 «Бюджетні асигнування»

Облік доходів, отриманих за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством (крім асигнувань капітального характеру, які обліковуються у складі цільового фінансування)

Субрахунок 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»

Облік інформації про наявність та рух коштів, які спрямовуються на придбання необоротних активів (у тому числі землі, нематеріальних активів тощо), на будівництво (придбання), модернізацію, реконструкцію та реставрацію (у тому числі житла (приміщень), інших об'єктів), на створення державних запасів і резервів; на придбання фінансових інвестицій, капітальних активів

Бюджетні асигнування

Дебет	Кредит
Отримання асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством (п. 5.1 Типової кореспонденції субрахунків)	
2313 «Реєстраційні рахунки»	7011 «Бюджетні асигнування» 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»

Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)

7111 "Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)"

25010100 "Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю"

25010200 "Надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності"

Дебет	Кредит
Нарахування суми надходжень від реалізації робіт, послуг, виробів і продукції (п. 9.6 Типової кореспонденції субрахунків)	
2111 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги»	7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»

Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)

Дебет	Кредит
Надходження коштів від реалізації робіт, послуг, виробів і продукції (п. 9.8 Типової кореспонденції субрахунків)	
2313 «Реєстраційні рахунки»	2111«Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги»,

Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)

Дебет	Кредит
Нарахування сум податку на додану вартість, що входять до складу вартості робіт, послуг, виробів і продукції, які підлягають перерахуванню в бюджет (п. 9.7 Типової кореспонденції субрахунків)	
7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»	6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»
Перерахування в бюджет сум податку на додану вартість, що входять до складу вартості робіт, послуг, виробів і продукції (п. 9.9 Типової кореспонденції субрахунків)	
6311«Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»	2313 «Реєстраційні рахунки»

Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)

Дебет	Кредит
Якщо встановлено винних осіб, проводяться записи на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб у частині витрат на відновлення (придбання) (п. 1.33, 2.20, 3.20 Типової кореспонденції субрахунків)	
2115 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків»	7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»

Дохід від оприбуткування активів, які не були враховані на балансі

Дебет	Кредит
Оприбуткування, основних засобів, нематеріальних активів, виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів та інших нефінансових активів, раніше не врахованих на балансі, а також надлишків запасів, виявлених при інвентаризації, які будуть використовуватись для потреб установи (п. 1.18, 2.9, 3.11 Типової кореспонденції субрахунків)	
10 «Основні засоби» 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 12 «Нематеріальні активи» 15 «Виробничі запаси» 18 «Інші нефінансові активи»	7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі»

Доходи від реалізації активів

7211 "Дохід від реалізації активів"

25010400 "Надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)"

Дебет	Кредит
Нарахування доходів від реалізації активів	
2111 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги»	7211 «Дохід від реалізації активів»

Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів

7113 "Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів"

25020300 «Надходження, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право»

Дебет	Кредит
Нарахування фінансових доходів	
2111 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги»	7113 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів»

Інші доходи за обмінними операціями

7411 "Інші доходи за обмінними операціями"

25010300 "Плата за оренду майна бюджетних установ"

- ✓ доходи від операцій з дооцінки,
- ✓ нарахована курсова різниця при збільшенні курсу - за тим кодом класифікації доходів, за яким надійшла валюта

Інші доходи за обмінними операціями

Дебет	Кредит
Нарахування плати за оренду майна (п. 9.10 Типової кореспонденції субрахунків)	
2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість»	7411 «Інші доходи за обмінними операціями»
Нарахована курсова різниця на кошти на валютному рахунку при збільшенні курсу (п. 5.23 Типової кореспонденції субрахунків)	
2311«Поточні рахунки в банку»	7411 «Інші доходи за обмінними операціями»

Доходи за необмінними операціями

7511 "Доходи за
необмінними операціями"

25020100 "Благодійні внески, гранти та дарунки"

25020200 «Надходження, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб"

Доходи за необмінними операціями

Дебет	Кредит
Отримання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі надходження у натуральній формі) (п. 5.7 Типової кореспонденції субрахунків)	
2313 «Реєстраційні рахунки»	7511 «Доходи за необмінними операціями»

Трансфери

. На субрахунку 7512 «Трансфери» розпорядниками бюджетних коштів ведеться облік надходжень, пов'язаних з перерахуванням сум трансфертів, та коштів, отриманих для виконання цільових заходів

Дебет	Кредит
Надходження коштів місцевого бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (п. 5.3 Типової кореспонденції субрахунків)	
2313 «Реєстраційні рахунки»	7512 «Трансфери»

Списання доходів на фінансовий результат

Дебет	Кредит
Закриття рахунків доходів (п. 6.1 Типової кореспонденції субрахунків)	
субрахунки класу 7 «Доходи»	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду»

Нормативно – правові акти з обліку витрат

- **Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 135 «Витрати»** (наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568)
- **План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі** (наказ Міністерства фінансів України від 31.12.13 р. № 1203)
- **Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами** (наказ Міністерства фінансів України від 29.12.15 р. № 1219)

Класифікація витрат за НП(С)БОДС 135

Витрати за обмінними операціями

- ✓ оплата праці
- ✓ відрахування на соціальні заходи
- ✓ матеріальні витрати
- ✓ амортизація
- ✓ фінансові витрати
- ✓ інші витрати за обмінними операціями

Витрати за необмінними операціями

- ✓ трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо)
- ✓ інші витрати за необмінними операціями (витрати, пов'язані з передачею активів, що передають суб'єкти державного сектору суб'єктам господарювання, фізичним особам та іншим суб'єктам державного сектору для виконання цільових заходів, неповернення депозитів тощо)

Класифікація видатків за Бюджетним кодексом України

**Видатки та кредитування
бюджету класифікуються
за**

Бюджетними програмами
(програмна класифікація видатків та
кредитування бюджету)

ознакою головного розпорядника
бюджетних коштів (відомча
класифікація видатків та
кредитування бюджету)

функціями, з виконанням яких
пов'язані видатки та кредитування
бюджету (функціональна
класифікація видатків та
кредитування бюджету)

Економічна класифікація видатків

Видатки бюджету класифікуються за економічною характеристикою операцій, що здійснюються при їх проведенні (економічна класифікація видатків бюджету)

Економічна класифікація видатків

Поточні видатки

видатки, які спрямовуються на виконання бюджетних програм та забезпечують функціонування бюджетних установ, проведення досліджень, розробок, заходів та надання поточних трансфертів населенню і підприємствам (установам, організаціям)

Капітальні видатки

видатки, які спрямовуються на придбання основного капіталу (обладнання і предметів довгострокового користування), необоротних активів (у тому числі землі, нематеріальних активів тощо), на капітальні інвестиції, капітальний ремонт; на створення державних запасів і резервів; на придбання капітальних активів; невідплатні платежі, компенсацію втрат, пов'язаних з пошкодженням основного капіталу

Витрати

- **Рахунок 80 «Витрати на виконання бюджетних програм»** призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, пов'язані із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством.
- **Рахунок 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)»** призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, пов'язані з організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт

Витрати на оплату праці

8011, 8111 «Витрати на оплату праці»

2110 «Оплата праці»

2280 «Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм – видатки на оплату праці працівників вищих навчальних закладів та наукових установ»

Дебет	Кредит
Нарахування заробітної плати працівникам (п. 8.1 Типової кореспонденції субрахунків)	
8011 «Витрати на оплату праці» 8111 «Витрати на оплату праці»	6511 «Розрахунки із заробітної плати»

Відрахування на соціальні заходи

8012, 8112 «Відрахування на соціальні заходи»

2120 «Нарахування на оплату праці»

2280 «Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм – нарахування на фонд оплати праці працівників вищих навчальних закладів та наукових установ

Дебет	Кредит
Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (п. 8.3 Типової кореспонденції субрахунків)	
8012 «Відрахування на соціальні заходи» 8112 «Відрахування на соціальні заходи»	6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»

Матеріальні витрати

**8013, 8113 «Матеріальні
витрати»**

2210 "Предмети, матеріали, обладнання та інвентар"

2220 "Медикаменти та перев'язувальні матеріали"

2230 "Продукти харчування"

2240 "Оплата послуг (крім комунальних)"

2260 "Видатки та заходи спеціального призначення"

2270 "Оплата комунальних послуг та енергоносіїв"

**2280 "Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації
державних (регіональних) програм" (крім видатків за 2110; 2120;
2700)**

Матеріальні витрати

Дебет	Кредит
Нараховано оплату за комунальні послуги	
8013 «Матеріальні витрати» 8113 «Матеріальні витрати»	6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
Списано використані запаси	
8013 «Матеріальні витрати» 8113 «Матеріальні витрати»	15 «Виробничі запаси» 18 «Інші нефінансові активи»

Амортизація

8014, 8114 «Амортизація»

Дебет	Кредит
Нарахована амортизація основних засобів	
8014 «Амортизація» 8114 «Амортизація»	1411 «Знос основних засобів» 1412 «Знос інших необоротних активів»

Собівартість проданих активів

**8211 «Собівартість
проданих активів»**

**2110 "Оплата праці"
2120 "Нарахування на оплату праці"
2200 "Використання товарів і послуг"**

Дебет	Кредит
Списання собівартості проданих товарів	
8211 «Собівартість проданих активів»	1811 «Готова продукція»

Собівартість проданих активів

**8211 «Собівартість
проданих активів»**

2240 "Оплата услуг (крім комунальних)" - проведення експертної оцінки транспортних засобів, виготовлення технічної документації на земельні ділянки; експертних висновків, оплата послуг сторонніх фахівців (адвокатів, які надають безоплатну вторинну правову допомогу, юридичних осіб та суб'єктів господарювання) тощо

Дебет	Кредит
Нараховано витрати на виготовлення технічної документації	
8211 «Собівартість проданих активів»	6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

Фінансові витрати

8311 "Фінансові витрати"

2410 "Обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань"

2420 "Обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань"

Дебет	Кредит
Нараховано фінансові витрати	
8311 «Фінансові витрати»	6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

Інші витрати за обмінними операціями

8411 "Інші витрати за обмінними операціями"

2250 "Видатки на відрядження"

2800 "Інші поточні видатки" - втрати, пов'язані із зменшенням корисності активу, від зміни курсу гривні до іноземної валюти, суми знецінення (уцінки) необоротних активів

Дебет	Кредит
Прийняття авансового звіту про витрачені підзвітні суми	
8411 «Інші витрати за обмінними операціями»	2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»
Нарахована курсова різниця на кошти на валютному рахунку при зменшенні курсу	
8411«Інші витрати за обмінними операціями»	2311 «Поточні рахунки в банку»

Витрати за необмінними операціями

8511 "Витрати за
необмінними операціями"

2600 "Поточні трансфери"

2700 "Соціальне забезпечення"

2280 "Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм" - соціальне забезпечення у вищих навчальних закладах та наукових установах

3230 "Капітальні трансфери урядам іноземних держав та міжнародним організаціям"

3240 "Капітальні трансфери населенню"

2800 "Інші поточні видатки"

списання дебіторської заборгованості відображається за тим кодом економічної класифікації видатків бюджету, за яким обліковується така заборгованість

Витрати за необмінними операціями

Дебет	Кредит
Вибуття запасів у випадках, передбачених законодавством (безоплатно)	
8511 «Витрати за необмінними операціями»	15 «Виробничі запаси» 18 «Інші нефінансові активи»
Нарахування стипендій	
8511 «Витрати за необмінними операціями»	6512 «Розрахунки з виплати стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню»
Нарахування сум субсидій, допомоги	
8511 «Витрати за необмінними операціями»	6414 «Розрахунки за спеціальними видами платежів»

Списання витрат на фінансовий результат

Дебет	Кредит
Закриття рахунків витрат (п. 6.2 Типової кореспонденції субрахунків)	
5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду»	субрахунки класу 8 «Витрати»

Визнання доходів

Бюджетні асигнування визнаються доходом при визнанні понесених витрат, пов'язаних із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, **або**

отриманні активу, послуг (робіт) на виконання заходів, не пов'язаних із основною діяльністю.

Визнання доходів

Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)

Дохід, пов'язаний з наданням послуг (виконанням робіт), визнається виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції;

Результат операції з надання послуг (виконання робіт) може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:
можливості достовірної оцінки доходу; ймовірності надходження економічних вигід від надання послуг (виконання робіт); можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг (виконання робіт) на дату балансу; можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг (виконання робіт) та необхідних для їх завершення

Визнання доходів

Дохід від продажу визнається за датою передачі суттєвих ризиків, пов'язаних з контролем над активом

Дохід від продажу активів визнається, якщо задовольняються такі умови: суб'єкт державного сектору передав споживачеві суттєві ризики, пов'язані з контролем над активом; суб'єкт державного сектору не здійснює надалі управління та контроль за проданим активом; суму доходу можна достовірно визначити; існує ймовірність надходження до суб'єкта державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності; витрати, пов'язані з продажем, можна достовірно визначити



Визнання доходів

Дохід у вигляді відсотків роялті та дивідендів визнається, якщо: існує ймовірність надходження до суб'єкта державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності; сума доходу може бути достовірно оцінена

Такий дохід має визнаватися у наступному порядку:

відсотки визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами;

роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди;

дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.



Визнання доходів

Інші доходи від обмінних операцій (доходи від курсових різниць, від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна), оборотних активів; дооцінки активів в межах суми попередньої уцінки; від відновлення корисності активів)

Доходи від курсових різниць визнаються доходом на дату балансу та на дату операції

Визнання доходів

Не визнаються доходами від обмінних операцій:

Суми податку на додану вартість, акцизного податку, інших податкових надходжень, що підлягають перерахуванню до бюджету та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування

Сума попередньої оплати (авансу) в рахунок оплати товарів, робіт, послуг

Сума завдатку під заставу або в погашення бюджетної позики (кредиту) у випадках, передбачених законодавством

Надходження, що належать іншим особам

Визнання доходів

Доходи від необмінних операцій

Дохід від податкових надходжень визнається на дату настання податкової події

Ресурс, отриманий унаслідок необмінної операції, крім послуг в натуральній формі, визнається активом у разі, якщо: існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або він має потенціал корисності; і достовірно можна оцінити його вартість

Суми безоплатної допомоги визнаються активом та доходом того звітного періоду, в якому вона була отримана

Визнання доходів

Доходи від необмінних операцій

Доходи від трансфертів у разі цільового призначення (субвенція тощо) визнаються в міру виконання умов отримання трансферту, з одночасним зменшенням зобов'язання, обумовленого отриманням ресурсу у сумі понесених витрат пов'язаних з його виконанням

Безоплатно отримані товари, роботи, послуги в натуральній формі суб'єкт державного сектору може визнавати доходом та активом звітного періоду, в якому вони фактично були отримані

Суми штрафів, неустойки, пені, отримані за рішеннями сторін договору або відповідних державних органів, суду включаються до складу доходів звітного періоду за датою їх фактичного надходження

Дохід від необмінних операцій визнається одночасно з отриманням активів, послуг (робіт)



Визнання доходів

Доходи від необмінних операцій

Суми зовнішньої безоплатної допомоги визнаються активом (дебіторською заборгованістю) та доходом на момент набрання чинності договором

Доходом звітного періоду визнається сума зобов'язання бюджету, що не підлягає погашенню, списаного у цьому звітному періоді (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув

Авансові платежі, отримані відповідно до законодавства, не визнаються доходом. Такі надходження відображаються як збільшення активу (грошові кошти на рахунках) та збільшення зобов'язання

Визнання витрат

Витрати визнаються за умови, що їх оцінка може бути достовірно визначена, у разі зменшення економічних вигід та/або потенціалу корисності, зокрема у вигляді вибуття активу або збільшення зобов'язання, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником)

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами

Визнання витрат за обмінними операціями

Витрати, пов'язані із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, або передачею активу, послуг (робіт) на виконання передбачених законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) заходів, не пов'язаних із основною діяльністю, що покриваються за рахунок бюджетних асигнувань, визнаються одночасно із зменшенням активу або збільшенням зобов'язання

Витрати, пов'язані з наданням послуг (виконанням робіт) з метою отримання власних надходжень від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю та додатковою (господарською) діяльністю, визнаються одночасно з визнанням доходу або виходячи із умов договору та ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції

Визнання витрат за обмінними операціями

Фінансові витрати визнаються суб'єктами державного сектору витратами того звітного періоду, за який вони були нараховані (визнані зобов'язаннями), крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до інших національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Визнання інших витрат за обмінними операціями здійснюється у порядку, визначеному відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі

Визнання витрат за необхідними операціями

Витрати за необхідними операціями визнаються

✓ одночасно з вибуттям активів (коштів, товарів, робіт, послуг), що призводить до зменшення майбутніх економічних вигід та/або потенціалу корисності, пов'язаних з використанням цього активу, та

за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Визнання витрат

Не визнаються витратами

платежі за договорами комісії, агентськими договорами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо

попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг тощо

витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі

Нормативно – правові акти з обліку зобов'язань

- **Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 «Зобов'язання»** (наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629)
- **Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ** (наказ Міністерства фінансів України від 02.04.2014 № 372)
- **Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України** (наказ Міністерства фінансів України від 02.03.2012 № 309)
- **План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі** (наказ Міністерства фінансів України від 31.12.13 р. № 1203)
- **Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами** (наказ Міністерства фінансів України від 29.12.15 р. № 1219)

Класифікація зобов'язань

З метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на:

довгострокові - всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями

**ПОТОЧНІ -
зобов'язання, які
відповідають будь
якому з критеріїв:**

- як очікується, будуть погашені протягом операційного циклу;
- підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців після дати балансу; або
- суб'єкт державного сектору не має безумовного права відстрочити погашення зобов'язання на період не менше дванадцяти місяців після дати балансу

Класифікація зобов'язань

умовні
зобов'язання - це:

- можливе зобов'язання, яке виникає внаслідок минулих подій та існування якого підтвердиться лише після того, як відбудеться або не відбудеться одна чи декілька невизначених майбутніх подій, над якими суб'єкт державного сектору не має повного контролю; або
- теперішнє зобов'язання, яке виникає внаслідок минулих подій, але не визнане, оскільки малоймовірно, що для погашення зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди або потенціал корисності, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно оцінити

доходи майбутніх періодів

Визнання зобов'язань

Зобов'язання - будь-яке розміщення замовлення, укладення договору чи виконання інших аналогічних операцій, здійснене розпорядником або одержувачем бюджетних коштів протягом бюджетного періоду (*частина 3 статті 48 Бюджетного кодексу України*)

Зобов'язання визнається:

- якщо його оцінка може бути достовірно визначена та
- існує ймовірність зменшення економічних вигід або потенціалу корисності у майбутньому внаслідок його погашення

Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду

Особливості визнання зобов'язань за бюджетним законодавством

Бюджетний кодекс України

ч. 4 ст. 48

Зобов'язання, взяті учасником бюджетного процесу без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених БКУ та законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), не вважаються бюджетними зобов'язаннями (крім витрат, що здійснюються відповідно до частини шостої цієї статті) і не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів. Взяття таких зобов'язань є порушенням бюджетного законодавства

Визнання та оцінка зобов'язання

Зобов'язання слід розглядати як поточне, якщо воно підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, навіть якщо первісний строк погашення був більше ніж дванадцять місяців та існує договір, укладений після дати балансу і до затвердження фінансової звітності, про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове

Якщо суб'єкт державного сектору має право та намір відстрочити погашення зобов'язання на період не менше дванадцяти місяців після дати балансу згідно з існуючим кредитним договором, таке зобов'язання слід розглядати як довгострокове, навіть якщо строк його погашення настає раніше

Зобов'язання класифікується як довгострокове, якщо на дату балансу існує згода позикодавця надати пільговий період, що закінчується не менше ніж через дванадцять місяців після дати балансу, протягом якого позичальник може виправити порушення та позикодавець не може вимагати негайного платежу.

Визнання та оцінка зобов'язання

Якщо позичальник на дату звітності або раніше порушує зобов'язання за довгостроковим кредитним договором, внаслідок чого зобов'язання підлягає сплаті за вимогою, зобов'язання класифікується як поточне, навіть якщо позикодавець погодився після дати балансу не вимагати платежу внаслідок порушення. Зобов'язання класифікується як поточне, тому що на дату балансу суб'єкт державного сектору не має безумовного права відстрочити його погашення на період не менше дванадцяти місяців після цієї дати.

Зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення з урахуванням особливостей, визначених бюджетним законодавством.



Визнання та оцінка зобов'язання

Зобов'язання, яке не відповідає критеріям визнання, є умовним зобов'язанням і суб'єктом державного сектору не визнається, а відображається на позабалансових рахунках у сумі очікуваного погашення.



- можливий актив, який виникає внаслідок минулих подій та існування якого підтвердиться лише після того, як відбудеться або не відбудеться одна чи декілька невизначених майбутніх подій, над якими суб'єкт державного сектору не має повного контролю

Умовні активи суб'єктом державного сектору не визнаються та відображаються на позабалансових рахунках 04 «Умовні активи». Після набуття контролю актив перестає класифікуватись як умовний та зараховується до активів з визнанням на цю суму доходу

Облік зобов'язань

План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі

60 «Довгострокові зобов'язання»

61 «Поточна заборгованість за кредитами та позиками»

62 «Розрахунки за товари, роботи, послуги»

63 «Розрахунки за податками і зборами»

64 «Інші поточні зобов'язання»

65 «Розрахунки з оплати праці»

66 «Зобов'язання за внутрішніми розрахунками»

67 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» (розпорядниками не використовується)

68 «Зобов'язання за надходженнями до бюджету»

69 «Доходи майбутніх періодів»

Облік доходів майбутніх періодів

Дебет	Кредит
Надходження коштів від реалізації робіт, послуг, виробів і продукції, які підлягають включенню до доходів у майбутніх звітних періодах (п. 9.12 Типової кореспонденції субрахунків)	
2313 «Реєстраційні рахунки»	6911 «Доходи майбутніх періодів»
Включення до складу доходів звітного періоду суми одержаних доходів майбутніх періодів (п. 9.13 Типової кореспонденції субрахунків)	
6911 «Доходи майбутніх періодів»	7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» 7411 «Інші доходи за обмінними операціями»

Облік умовних зобов'язань

План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Клас 0. Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів

053 «Умовні зобов'язання розпорядників бюджетних коштів». На цьому субрахунку розпорядником бюджетних коштів ведеться облік інформації про наявність потенційних або умовних зобов'язань.

055 «Забезпечення розпорядників бюджетних коштів за виплатами працівникам». На цьому субрахунку розпорядником бюджетних коштів ведеться облік інформації про забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат за виплатами працівникам розпорядниками бюджетних коштів.

Первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку

Важливе значення у процесі організації бухгалтерського обліку відводиться питанням складання та руху первинних документів, оскільки на достовірність і своєчасність отримання інформації в обліку впливають правильність створення (оформлення) документів і процес їх перевірки та обробки.

Для відображення в бухгалтерського обліку будь-якої господарської операції використовують первинні документи, які є підтвердженням факту здійснення операції та підставою для записів у реєстри бухгалтерського обліку.

Первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку

Первинні документи – це документи, створені у письмовій або електронній формі, які містять відомості про господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

Мета складання первинних документів – **зафіксувати факт господарської операції.**

Первинні документи повинні мати обов'язкові реквізити, перелік яких визначено [ч. 2 ст. 9 Закону](#) України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Залежно від характеру операції та технології обробки даних до первинних документів можуть бути включені **додаткові реквізити** ([пп. 2.4 Положення](#) про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку)

Первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку

Обов'язкові реквізити первинних документів: назва документа (форми); дата складання; назва підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Додаткові реквізити (необов'язкові): ідентифікаційний код підприємства, установи з Державного реєстру; номер документа; підстава для здійснення операцій; дані про документ, що засвідчує особу-одержувача, тощо.

Нормативно – правові акти

наказ Міністерства фінансів України від 29 червня 2017 р. № 604 «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання»

наказ Міністерства фінансів України від 08 вересня 2017 р. № 755 «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання»

Порядок оформлення окремих господарських операцій

За відсутності затверджених типових форм для оформлення окремих господарських операцій із доходами, витратами та зобов'язаннями розпорядник бюджетних коштів самостійно розробляє і затверджує відповідні форми необхідних первинних документів.

При цьому такі форми первинних документів повинні містити обов'язкові реквізити, передбачені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансові звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV та Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88



WORLD BANK GROUP
Institutions

Дякую !

