

*В.О. Шевчук
д.е.н, професор,
Національна академія статистики,
обліку та аудиту
І.В. Орел,
Національна академія статистики,
обліку та аудиту*

ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Актуальність теми полягає у тому, що основним джерелом надходження грошових коштів бюджетних установ є асигнування з державного чи місцевого бюджетів.

У процесі виконання державного бюджету (надходження, розподіл і використання бюджетних коштів) виникають економічні відносини у зв'язку з наповненням і розподілом централізованого фонду грошових коштів держави та його використанням за цільовим призначенням. Учасниками цього процесу є бюджетні установи як споживачі бюджетних коштів в обмін на виконання ними статутних функцій.

Отже, процес виконання бюджету як у цілому всієї країни, так і кожної бюджетної установи зокрема полягає у формуванні грошового фонду та витрачанні його на передбачені цілі [1].

Численні наукові дослідження у сфері обліку грошових коштів у бюджетних установах підтверджують надзвичайну актуальність обраного напрямку (П. Атамас, Р. Джога, Т. Безродна, Л. Дікань та ін.), але разом із тим у науковій літературі бракує системності та різнобічності висвітлення обліку грошових коштів бюджетних установ, урахування особливостей їх обліку, необхідності внутрішнього контролю.

Метою дослідження є визначення поняття та сутності процесу обліку грошових коштів.

Об'єктом дослідження є облік грошових коштів у бюджетних установах.

Відповідно до Бюджетного кодексу, що прийнятий 8 липня 2010 року та діє з 1 січня 2011 року, **бюджетні установи** — це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Наприклад, лікарні, школи, бібліотеки, судові органи, органи місцевої влади, органи державного контролю (контрольно-ревізійне управління), міністерства та відомства тощо. Кодекс відзначає, що бюджетні установи є неприбутковими [7].

У підприємствах і організаціях суб'єктів підприємницької діяльності до грошових коштів як об'єктів обліку відносять: касову готівку, кошти на рахунках у банках, інші кошти, які відповідають визначенню грошових коштів згідно з П(С)БО 4 "Звіт про рух грошових коштів". У зазначеному положенні бухгалтерського обліку вказується, що грошові кошти – це готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

Для бюджетних установ визначення грошових коштів в інструкціях Державного казначейства не встановлено, хоча на рівні практикуючих бухгалтерів немає сумніву в тому, що з метою бухгалтерського обліку та практичного використання до грошових коштів відносять готівку в касі та кошти на реєстраційних рахунках у Держказначействі.

Грошові кошти надаються бюджетній установі для здійснення передбачених кошторисом видатків у вигляді асигнувань як основного джерела поповнення обігових коштів, при цьому не передбачається отримання прибутку чи накопичення залишків невикористаних коштів.

Виходячи зі специфіки діяльності та законодавчої бази, грошові кошти бюджетних установ можна класифікувати за джерелами надходження (таблиця 1).

Фінансування із загального фонду та інші надходження спеціального фонду надходять в установу згідно з кошторисом у вигляді асигнувань на реєстраційні рахунки, відкриті в органах Держказначейства за місцем знаходження установи.

Надходження власних коштів можуть здійснюватись як в готівковій формі в касу установи, так і в безготівковій формі – шляхом зарахування на спеціальні реєстраційні рахунки в органах Держказначейства.

Таблиця 1

**Класифікація грошових коштів бюджетних установ
за джерелами надходження**

№	Джерела надходжень
1	Фінансування із загального фонду
2	Спеціальні кошти бюджетної установи :
2.1	Власні надходження бюджетної установи :
	- кошти, отримані як плата за послуги
	- інші власні надходження
2.2	Інші надходження спеціального фонду

Касові операції (надходження готівки до каси та її видача) здійснюються бюджетними установами відповідно до "Положення про ведення касових операцій в національній валюті в Україні", затвердженого постановою Правління НБУ від 15.12.2004 р. № 637 та "Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ", що затверджена Наказом Держказначейства України від 26.12.2003 р. № 242. Цими документами встановлені вимоги, що стосуються обліку готівки, зокрема:

- з метою забезпечення здійснення розрахунків готівкою підприємства повинні мати касу, а їх керівники мають забезпечити належне облаштування цієї каси та надійне зберігання готівкових коштів у ній. Якщо з вини керівників не були створені належні умови для забезпечення схоронності коштів під час їх зберігання і транспортування, то вони несуть за це відповідальність у встановленому законодавством України порядку;

- зберігання в касі готівки та інших цінностей, що не належать цьому підприємству, забороняється;

- усі касові операції ведуться касиром чи іншим працівником, призначеним на цю посаду керівником установи. З ним укладається договір про повну матеріальну відповідальність;

- видача та оприбуткування готівки оформляються прибутковими та видатковими касовими ордерами (типова форма №№. КО-1, КО-2);

- облік наявності та руху готівки ведеться в касовій книзі (типова форма № КО-4);

- у касі на кінець кожного робочого дня може зберігатися готівка в сумі, що не перевищує встановлений ліміт каси: граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в позаробочий час. Винятком є дні видачі заробітної плати, пенсій, стипендій, дивідендів, які можуть зберігатися в касі понад ліміт протягом трьох днів, включаючи день отримання їх в банку [1].

Нині відповідно до наказу Держказначейства України № 152 [2], розрахунок і встановлення ліміту каси проводяться установою самостійно на підставі Розрахунку встановлення ліміту залишку готівки в касі, що підписується особами, яким надано право першого та другого підписів, відповідно до вимог нормативно-правових актів Національного банку України. У розрахунку зазначається визначений у договорі про здійснення розрахунково-касового обслуговування між органом Державного казначейства України та клієнтом строк здавання готівкової виручки (готівки) в установу банку для зарахування її на рахунки, відкриті в органах Державного казначейства. Установлений ліміт каси затверджується внутрішнім розпорядчим документом клієнта.

Також для бюджетних установ розроблені додаткові вимоги з обліку і контролю готівки згідно з Інструкцією з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ № 242 [3]. Для дотримання цієї вимоги та контролю за цільовим використанням готівки ведеться "Картка аналітичного обліку готівкових операцій". Картка відкривається на місяць, записи до неї здійснюються на підставі звітів касира за кожною операцією по надходженню і вибуттю готівки в розрізі кодів бюджетної класифікації (окремо по загальному та по видах спеціальних коштів). Також у розрізі кодів ЕКВ виводиться залишок готівки на початок і кінець дня.

Оскільки Національний банк України є єдиним емісійним центром і на нього покладено організацію та контроль за готівковими операціями, то готівкові операції бюджетних установ здійснюються через установи банків, з якими працюють органи Держказначейства.

Відповідно до встановленого порядку, бюджетні установи, що переведені на казначейське обслуговування, для обліку грошових коштів відкривають у територіальних органах Державного казначейства реєстраційні рахунки для операцій з бюджетними коштами, тобто рахунки для здійснення операцій за асигнуваннями,

передбаченими на виконання відповідних програм і заходів у державному та місцевому бюджетах.

Для здійснення готівкових операцій на ім'я органу держказначейства в установі банку відкривається рахунок групи 257 Плану рахунків бухгалтерського обліку банків. З нього здійснюється видача готівки та зарахування готівки з наступним проведенням цих операцій на бюджетних рахунках клієнта [6].

Для отримання готівки на різні цілі: зарплата, стипендія, допомога, службові відрядження тощо – до органів казначейства надається "Заявка на видачу готівки та перерахування коштів на вкладні рахунки", що випикується на ім'я касира чи іншої матеріально відповідальної особи, з якою укладений договір про повну матеріальну відповідальність.

Заявка є фінансовим документом і підписується керівником установи та головним бухгалтером і засвідчується печаткою установи. Складається у двох примірниках – одна для органу Державного казначейства, інша – для установи.

Для її отримання в банк надається довіреність, при цьому складається Акт приймання-передачі грошових чекових книжок по одному примірнику для кожної сторони.

Бухгалтерський облік наявності та руху готівки ведеться на рахунку 30 "Каса", до якого відкриваються субрахунки: 301 "Каса в національній валюті", 302 "Каса в іноземній валюті". Аналітичний облік ведеться в касовій книзі ф. КО-4. На підставі звітів касира готівкові операції узагальнюються в меморіальному ордері №1 (накопичувальній відомості по касових операціях ф. №380).

З метою поліпшення стану готівкового обороту та запобігання зловживанням під час здійснення операцій з готівкою Указом Президента України "Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки" від 12.06.1995 р. № 436/95 зі змінами і доповненнями від 07.09.2001 р. передбачено застосування до юридичних осіб штрафних санкцій у разі порушення ними встановлених норм і правил з регулювання обігу готівки.

Облік готівки в бюджетних установах має свої особливості, що зумовлено специфікою та характером їх діяльності, користуванням державним майном, особливим характером надходження грошових

коштів. Це передбачає особливості в організації та документальному оформленні надходження готівки (з банку), грошових коштів від вищої установи (асигнування), надходження грошових коштів від господарської діяльності. Особливості обліку готівки полягають у суворому контролі за цільовим використанням готівки; веденні для цього спеціального облікового реєстру "Картки обліку готівкових операцій"; необхідності здавання готівки, що надходить у касу від надання послуг; відшкодуванні витрат тощо для зарахування на відповідні рахунки в органах Держказначейства. Тому належна організація обліку готівки в касах бюджетних установ є актуальною для кожної установи.

В цілому організація бухгалтерського обліку здійснюється відповідно до закону України «Про бухгалтерський та фінансову звітність в Україні». Але зважаючи на те, що в їх діяльності використовуються державні кошти та майно, ведення обліку активів, зобов'язань та капіталу суворо регламентується інструкціями Державного казначейства України. Так, для цих організацій наказами Державного казначейства затверджені План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядок його застосування, Інструкція про кореспонденцію рахунків, затверджені форми меморіальних ордерів, карток і книг бухгалтерського обліку, Інструкції з обліку запасів, необоротних активів, грошових коштів та розрахунків. А також багато інших, що в цілому врегульовують облік окремих видів активів, зобов'язань та власного капіталу бюджетних установ.

Список використаних джерел:

1. Положення про ведення касових операцій в національній валюті в Україні : Постанова Правління НБУ № 637 від 15.12.2004 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0040-05>.

2. Порядок відкриття рахунків в національній валюті в органах Держказначейства : Наказ Держказначейства України від 02.12.02 № 221 (в редакції наказу Державного казначейства України від 25.11.2010 р. №152) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0976-02>.

3. Інструкція з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ, затверджена Наказом Держказначейства України від 26.12.2003 р. № 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dtki.com.ua/show/2cid01714.html>.

4. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

5. Экономическая теория : учебник / Камаев В. Д. и колл. авторов. – М. : Гуманит. изд. центр "ВЛАДОС", 2010. – 640 с.

6. Джога Р. Т. Бухгалтерський облік в бюджетних установах: Навч. посіб. — К.: КНЕУ, 2001. — 250 с.

7. Михайлов М. Г., Телегунь М. І., Славкова О. П. Бухгалтерський облік у бюджетних установах. Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 384 с.