

Олена ЦЯТКОВСЬКА, експерт із питань бухгалтерського обліку
Тетяна ЛАРИКОВА, консультант із питань бухгалтерського обліку



АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ПОДАВАННЯ БЮДЖЕТНОЇ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Із 24.05.19 р. набули чинності зміни до Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, затвердженого наказом Мінфіну від 24.01.12 р. № 44 (далі – Порядок № 44), внесені наказом Мінфіну від 27.03.19 р. № 123 (далі – Наказ № 123). Їх детальний розгляд та моменти застосування, включаючи перелік бюджетної звітності та покроковий алгоритм складання фінансової звітності, можна знайти в «БАЛАНС-БЮДЖЕТІ», 2019, № 12, с. 7, та врахувати, готуючи звітність за півріччя.

Також у перших числах квітня поточного року редакцією «БАЛАНС-БЮДЖЕТУ» було проведено вебінар, присвячений складанню бюджетної та фінансової звітності. На ньому ви ставили запитання щодо проблемних ділянок обліку. У цій консультації ви знайдете відповіді на ваші запитання і не тільки.

З якою періодичністю подається фінансова та бюджетна звітність?

Відповідно до НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» звітним періодом для складання та подання фінзвітності є **календарний рік**.

Суб'єкти держсектору складають Баланс (форма № 1-дс) та Звіт про фінансові результати (форма № 2-дс) на кінець останнього дня звітнього періоду. Ці дві форми відносяться до **проміжної звітності**, яка охоплює певний період (I квартал, перше півріччя, дев'ять місяців), та складаються наростаючим підсумком із початку звітнього року.

Згідно з Порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змінами до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затвердженими наказом Мінфіну від 21.03.17 р. № 307 (далі – Порядок № 307), звітний період для складання проміжної фінзвітності починається 1 січня і закінчується в останній день звітнього періоду.

Звітним періодом для складання **річної фінзвітності** є бюджетний період, що становить один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того самого року, якщо законодавством не визначено інший період.

Який період є звітним для складання та подання бюджетної звітності?

Змінами, внесеними Наказом № 123 до Порядку № 44, уточнено, що квартальна (проміжна) бюджетна звітність складається за I квартал, перше півріччя та дев'ять місяців звітнього року. Нагадаємо, раніше було за I, II та III квартали.

Відповідно до Порядку № 44 бюджетна звітність поділяється на такі види:

- місячна – складається за період, що починається 1 січня і закінчується в останній день звітнього місяця;
- квартальна – складається за період, що починається 1 січня і закінчується в останній день звітнього кварталу;
- річна – складається за бюджетний період, що становить один календарний рік, який по-

чинається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того самого року, якщо законодавством не визначено іншого періоду.

Які вимоги встановлено до складання та подання бюджетної звітності?

Згідно з Порядком № 44 форми бюджетної звітності складаються:

- у гривнях із копійками (п. 9);
- за всіма передбаченими показниками граф, рядків, а за відсутності даних у графах та рядках проставляються прочерки (п. 10);
- без додаткових показників (п. 10).

У звітах за формами № 2д, № 2м, № 4д, № 4м, № 7д, № 7м потрібно:

- підкреслити номер форми, вид бюджету, за яким складено звіт (державний або місцевий);
- указати коди класифікації видатків та кредитування бюджету, їхні назви;
- зазначити фонд бюджету (загальний чи спеціальний), за коштами якого складений звіт – для звітів за формою № 7д, № 7м (п. 10 Порядку № 44).

Якими є строки подання звітності?

Звітність подається у такі строки (абзац перший п. 6 Порядку, затвердженого постановою КМУ від 28.02.2000 р. № 419):

- **квартальна** – не пізніше 15-го числа місяця, що настає за звітним кварталом;
- **річна** – не пізніше 22 січня року, що настає за звітним

Конкретний строк подання звітності кожний розпорядник коштів державного і місцевого бюджету встановлює у графіках, які складають органи Казначейства за місцем обслуговування.

Звітність подається розпорядникам вищого рівня з відміткою органів Казначейства про її відповідність даним обліку про виконання бюджетів (кожна сторінка всіх форм фінзвітності засвідчується підписом, печаткою або штампом).

Розпорядники бюджетних коштів, які перебувають на тимчасово окупованій території та/або на території проведення ООС, можуть подавати

фінзвітність розпорядникам вищого рівня без вказаної відмітки органів Казначейства.

У якому рядку форми № 1-дс відображається інформація про наявність талонів на пальне?

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженому наказом Мінфіну від 31.12.13 р. № 1203, та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженому наказом Мінфіну від 29.12.15 р. № 1219 (далі – Наказ № 1219, Порядок № 1219), нафтопродукти, газ, що закуплені та передані на зберігання і будуть відпускатися за талонами або смарт-картками, слід відображати на субрахунку **1514** «Пально-мастильні матеріали».

Нагадаємо, на цьому субрахунку ведеться облік усіх видів палива, що придбавається чи заготовлюється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель.

Проте для деталізації операцій, які будуть відображатися на субрахунку 1514, до нього слід розробити та затвердити аналітику згідно з п. 2 ст. 8 Закону від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі – Закон № 996). Адже організація бухгалтерського обліку в установі належить до компетенції її власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Пропонуємо відображати пальне, що зазначено в талонах, на субрахунку **1514/1** «Пально-мастильні матеріали в талонах (А-92)», а паливо, що заправлено в бак авто на АЗС, – на субрахунку **1514/2** «Пально-мастильні матеріали в баку авто (А-92)».

Отже, інформація про талони у формі № 1-дс відображається у рядку **1050** «Запаси».

У якому рядку форми № 1-дс відображаються податкові зобов'язання з ПДВ?

Як визначено Порядком № 307 та НП(С)БОДС 101, податкові зобов'язання з ПДВ відображаються в рядку **1540** «Поточні зобов'язання за платежами до бюджету» форми № 1-дс.

? *На субрахунку 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» на звітну дату немає залишку, є тільки обороти. Чи означає це, що в рядку 1450 «Цільове фінансування» форми № 1-дс нічого не треба відображати?*

Так, відповідно до Наказу № 307 у формі № 1-дс у рядку 1450 відображається сума залишку коштів цільового фінансування, які виділяються з відповідного бюджету на проведення заходів цільового характеру. Отже, якщо залишку немає, а були тільки обороти за цим субрахунком, у рядку 1450 нічого не відображається.

? *У якому рядку форми № 1-дс відобразити несписану прострочену дебіторську заборгованість (далі – ДЗ)?*

Прострочена ДЗ включається в загальну суму ДЗ та відображається у формі № 1-дс у таких рядках поточної ДЗ:

- за розрахунками з бюджетом (1120);
- розрахунками за товари, роботи, послуги (1125);
- наданими кредитами (1130);
- виданими авансами (1135);
- розрахунками із соціального страхування (1140);
- внутрішніми розрахунками (1145);
- інша поточна ДЗ (1150).

Деталізована інформація про суми простроченої ДЗ розкривається у формі № 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності» (типова форма затверджена наказом Мінфіну від 29.11.17 р. № 977), у розд. VII «Дебіторська заборгованість». До зазначених рядків відкривається рядок 660 і додатково інформація про суми простроченої ДЗ наводиться у рядку 662.

Як передбачено Порядком № 44, установа складає також форми № 7д, № 7м «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами». Зокрема, показник рядка 662 форми № 5-дс має дорівнювати підсумку показників графи 6 «Дебіторська заборгованість на кінець звітного періоду (року), з неї прострочена» форм № 7д, № 7м, складених за всіма виконуваними програмами за загальним та спеціальним фондами.

? *У якій звітності розпорядників бюджетних коштів відображається кредиторська заборгованість (далі – КЗ)?*

КЗ відображається у розд. II «Зобов'язання» форми № 1-дс і поділяється на довгострокові та по-

точні зобов'язання відповідно до НП(С)БОДС 128 «Зобов'язання». На практиці виникають саме короткострокові зобов'язання, тобто поточна КЗ, які мають бути оплачені у строк до 12 місяців.

Отже, у розд. II форми № 1-дс поточна КЗ наводиться за такими рядками:

- за платежами до бюджету (1540);
- розрахунками за товари, роботи, послуги (1545);
- кредитами (1550);
- одержаними авансами (1555);
- розрахунками з оплати праці (1560);
- розрахунками із соціального страхування (1565);
- внутрішніми розрахунками (1570);
- інші поточні зобов'язання (1575).

Також КЗ відображається у розд. VI «Зобов'язання» форми № 5-дс з уточненими строками погашення.

Відповідно до Порядку № 44 установа, яка має фактичну КЗ, що виникла під час виконання кошторису (плану використання бюджетних коштів) за поточний та минулі звітні роки, складає форми № 7д, № 7м. Елементи за зобов'язаннями додатково розкриваються у довідці про причини виникнення простроченої КЗ загального фонду.

? *На який субрахунок відносити витрати на виплату стипендій – 8011 «Оплата праці» чи 8511 «Витрати за необмінними операціями»?*

Згідно з Порядком № 1219 для обліку стипендій передбачено субрахунок 8511. Саме тому витрати на виплату стипендії відносяться до складу витрат за необмінними операціями.

? *Які витрати відображають у рядку 2250 «Інші витрати за обмінними операціями» форми № 2-дс?*

У рядок 2250 форми № 2-дс включаються витрати за **КЕКВ 2250** «Видатки на відрядження» та **2800** «Інші поточні видатки». Також у цьому рядку відображається залишкова чи первісна вартість об'єктів основних засобів (далі – ОЗ) (п. 1.27 Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затвердженої наказом

Мінфіну від 29.12.15 р. № 1219, далі – Типова кореспонденція № 1219), нематеріальних активів (п. 2.18 Типової кореспонденції № 1219) у разі їх списання з балансу.

? Де у формі № 2-дс відобразити обороти за субрахунком 7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих у балансі»?

Як установлено Порядком № 307, інформація про доходи, нараховані за субрахунком 7112, наводиться у рядку **2020** «Доходи від надання послуг (виконання робіт)» форми № 2-дс.

? У яких рядках форми № 2-дс відобразити трансферти?

Відповідно до листа ДКС від 12.06.17 р. № 14-08/468-9522 суми трансфертів, отримані розпорядниками коштів державного бюджету за відповідними КПКВК та КЕКВ **2620** «Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів» та **3220** «Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів» як відкриті асигнування для перерахування відповідним місцевим бюджетам, необхідно відобразити у розд. I форми № 2-дс у рядках **2110** «Трансферти» та **2300** «Трансферти».

? У якому рядку форми № 2-дс показувати витрати за КЕКВ 2800?

Видатки за КЕКВ 2800 відображаються у розд. I «Фінансовий результат діяльності» форми № 2-дс:

1) у рядку **2250**, а саме:

- втрати, пов'язані зі зменшенням корисності активу;
- втрати за активами й зобов'язаннями, зумовлені зміною курсу гривні до іноземної валюти;
- суми знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій тощо;
- залишкова чи первісна вартість об'єктів ОЗ (п. 1.27 Типової кореспонденції № 1219), нематеріальних активів (п. 2.18 Типової кореспонденції № 1219) у разі їх списання з балансу;
- списані суми, на які первісна вартість записів перевищувала чисту вартість їх реалізації (п. 3.11 Типової кореспонденції № 1219);

2) у рядку **2310**, зокрема витрати, які обліковуються на субрахунок 8511.

? Чи відобразити у рядку 2010 «Бюджетні асигнування» форми № 2-дс суму отриманого цільового фінансування на придбання ОЗ?

У рядку **2010** форми № 2-дс узагальнюється інформація про суми бюджетних асигнувань, що відображаються на субрахунок **7011** «Бюджетні асигнування».

До бюджетних асигнувань **не включаються** асигнування капітального характеру, які:

- обліковуються у складі цільового фінансування;
- вилучаються з доходу поточного періоду в сумі поточних витрат.

Асигнування капітального характеру відображаються у складі цільового фінансування на субрахунок **5411** (ряд. 1450 Пасиву форми № 1-дс).

? Які витрати відображаються у рядку 2210 «Витрати на виконання бюджетних програм» форми № 2-дс?

У рядку **2210** форми № 2-дс наводиться інформація за витратами, віднесеними на субрахунки:

1) 8011 «Витрати на оплату праці» за КЕКВ:

- 2110 «Оплата праці»;
- 2280 «Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм» – видатки на оплату праці працівників закладів освіти, наукових установ та закладів охорони здоров'я (далі – ЗОЗ);

2) 8012 «Відрахування на соціальні заходи» за КЕКВ:

- 2120 «Нарахування на оплату праці»;
- 2280 – нарахування на фонд оплати праці працівників закладів освіти, наукових установ та ЗОЗ;

3) 8013 «Матеріальні витрати» за КЕКВ:

- 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. Винятком є видатки на оплату праці та нараховання на фонд оплати праці і соціального забезпечення працівників закладів освіти, наукових установ та ЗОЗ. Їх обліковують на субрахунках 8011 та 8012;

4) 8014 «Амортизація» (КЕКВ не визначено).

Які витрати відносяться до складу інших витрат за обмінними операціями?

До складу інших витрат за обмінними операціями відносяться витрати, що не відображені у рядках 2210–2240 (п. 2 розд. 1 Порядку № 307).

У рядку 2250 наводяться суми витрат, які згідно з Порядком № 1219 обліковуються на субрахунку **8411** «Інші витрати за обмінними операціями» за КЕКВ:

- 1) 2250 «Видатки на відрядження»;
- 2) 2800, зокрема:
 - втрати, пов'язані зі зменшенням корисності активу;
 - втрати за активами й зобов'язаннями, зумовлені зміною курсу гривні до інвалюти;
 - суми знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій тощо;
 - залишкова чи первісна вартість об'єктів ОЗ (п. 1.27 Типової кореспонденції № 1219), нематеріальних активів (п. 2.18 Типової кореспонденції № 1219) у разі їх списання з балансу;
 - списані суми, на які первісна вартість запасів перевищувала чисту вартість їх реалізації.

Які витрати відображаються у розд. II форми № 2-дс?

У розд. II форми № 2-дс за I квартал 2019 року наводиться інформація не про витрати, а **про фактичні видатки**. Адже у п. 2 розд. 2 Порядку № 307 йдеться про те, що у статтях 2420–2520 розд. II форми № 2-дс відображають **суми видатків кошторису розпорядників бюджетних коштів** у розрізі кодів функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету за звітний та попередній звітний періоди.

Дані про ці видатки беруть із Карток аналітичного обліку фактичних видатків (форма затверджена наказом Мініфіну від 29.06.17 р. № 604) та підсумовують її. Наводять ці дані в графі 3 «За звітний період» та лише в тому рядку, де їх зобов'язує показати відомча класифікація бюджету, зазна-

чена в кошторисі установи. А до графі 4 «За аналогічний період попереднього року» вноситься показник графі 3 форми № 2-дс за I квартал 2018 року.

В якому рядку форми № 2-дс відобразити суму амортизації, у тому числі нараховану на інші необоротні матеріальні активи (далі – ІНМА) в розмірі 50 %?

Відповідно до Наказу № 307 нарахована амортизація ОЗ, ІНМА, інвестиційної нерухомості, довгострокових біологічних активів та нематеріальних активів, що використовуються в процесі основної діяльності суб'єкта держсектору та на виконання програм, не пов'язаних з основною діяльністю, відображається у розд. IV форми № 2-дс у рядку **2850** «Амортизація».

Тобто цей рядок має включати суму амортизації, нарахованої на ІНМА відповідно до п. 7 НПСБОДС 121 «Основні засоби»: у першому місяці передачі для використання об'єкта – у розмірі 50 % та решта 50 % первісної вартості – у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу).

Де відображаються витрати на придбання ліцензійної програми для персонального комп'ютера, вартість якої не була віднесена на збільшення первісної вартості персонального комп'ютера?

Витрати, понесені на придбання права на користування ліцензійними програмами, наприклад операційною системою MS Windows, визнаються витратами звітного періоду та відображаються в обліку на субрахунку **8013**.

Матеріальні витрати, які здійснюються суб'єктом держсектору в процесі основної діяльності та на виконання програм, зокрема витрати на придбання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю (крім капітальних витрат), медикаментів та перев'язувальних матеріалів, продуктів харчування тощо, відображаються у формі № 2-дс у рядку **2840** розд. IV «Матеріальні витрати».

Де у формі № 2-дс відобразити витрати за КЕКВ 2610 «Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)»?


Відповідно до пп. 2.4.1 Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету

ту, затвердженої наказом Міністерства фінансів від 12.03.12 р. № 333, видатки за КЕКВ **2610** здійснюються з метою надання:

- субсидій підприємствам (установам та організаціям), поточні видатки одержувачів бюджетних коштів;
- дотацій сільгосптоваровиробникам;
- субсидій на покриття збитків підприємств, фінансову підтримку підприємств на безповоротній основі, а також інших субсидій;
- відшкодування відсотків за користування кредитами;
- державної підтримки громадських організацій;
- поточних трансфертів підприємствам (установам, організаціям).

Згідно з Порядком № 1219 облік видатків, пов'язаних із наданням субсидій, дотацій, поточних трансфертів юрособам, поточних трансфертів населенню, у тому числі з виплатою усіх видів соціальної допомоги, пільг, субсидій; стипендій; пенсій; путівок на оздоровлення, капітальних трансфертів урядам іноземних держав та міжнародним організаціям, капітальних трансфертів населенню, інших поточних видатків ведеться на субрахунок **8511** «Витрати за необмінними операціями».

Відповідно до Наказу № 307 видатки за КЕКВ **2610** відображаються як витрати за необмінними операціями у формі № 2-дс у рядку **2300** «Трансферти», де наводяться витрати за наданими трансфертами.

 Чи додавати у рядок **2250** форми № 2-дс залишкову вартість списаних ОЗ, придбаних за КЕКВ **2250** та **2800**?

Як визначено Наказом № 307, у формі № 2-дс у рядку **2250** відображаються втрати за активами й зобов'язаннями суб'єкта держсектору від зміни курсу гривні до інвалюти, втрати від зменшення корисності активів, суми знецінення (уцінки) оборотних активів і фінансових інвестицій тощо, які обліковуються на субрахунок 8411.

Відповідно до п. 1.27 Типової кореспонденції № 1219 вибуття об'єктів ОЗ у випадках, визначених законодавством, та списання унаслідок нестачі, установлені під час інвентаризації, передбачає такі проведення:

- знос об'єкта ОЗ: Дт 1411 – Кт 10;
- залишкова вартість об'єкта ОЗ: Дт 8411 – Кт 10.

Із цього випливає, що на субрахунок 8411 має фіксуватися залишкова вартість списаних ОЗ, яка включається до загальної суми за рядком 2250 форми № 2-дс.

ВИСНОВКИ



Із безлічі запитань, поставлених під час вебінару нашим експертам, у цій консультації ми надали відповіді лише на ті, що пов'язані зі складанням фінансової та бюджетної звітності суб'єктом держсектору. Утім, зважаючи на те, що вас цікавили й запитання щодо правильного відображення на субрахунках бухобліку придбаних товарів та витрат, понесених у процесі господарської діяльності, у наступних номерах «БАЛАНС-БЮДЖЕТУ» ви знайдете відповіді й на ці запитання. Слідкуйте за нашими публікаціями.



НЕ ГАЙТЕ ЧАСУ!

Отримуйте найкорисніші розсилання від «Балансу», ГО «ВБК» та **Uteka** вже зараз!

Надішліть нам електронного листа на **office@balance.ua** з П.І.Б., областю та ЄДРПОУ або телефонуйте **(056) 370-44-25**.

