

Інтелектуальна власність за рахунок держбюджету

Олександр БУТНІК-СІВЕРСЬКИЙ,
завідувач економіко-правовим відділом НДІВ НАПрНУ,
судовий експерт з економіки інтелектуальної власності, д-р. екон. наук,
проф. м. Київ

Стаття про облік завершених та прийнятих науково-дослідних робіт, як об'єктів права інтелектуальної власності, у наукових бюджетних установах, що проведені за рахунок коштів державного бюджету

Постановка проблеми. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996-XIV (зі змінами і доповненнями) поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно - правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі — підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно з законодавством (п. 1, ст. 2 Закону України). Цей Закон України визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Саме цим Законом України визначено для всіх юридичних осіб основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності (ст. 4), державне регулювання (ст. 6), первинні облікові документи та реєстри бухгалтерського обліку (ст. 9) тощо. Слід також зазначити, що регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, який затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (п.2 ст.6).

Зазначений Закон України поширюється і на бюджетні установи, які здійснюють у державному секторі наукову діяльність, зокрема установи системи НАН України, інші національні академії наук України, та науково-дослідні інститути, центри, лабораторії міністерств і відомств, що здійснюють наукові дослідження та наукове обслуговування, а також вищі навчальні заклади освіти (далі - бюджетні установи), але з урахуванням особливостей, які властиві лише бюджетним установам, та зазначені у Бюджетному кодексі України (далі - БКУ).

Законом України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» у 2011 році внесено зміни до ст. 56 БКУ, за якими бюджетні установи ведуть бухгалтерський облік відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно - правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку в порядку, встановленому Міністерством фінансів України, а слова «органи Державного казначейства України» та «Державним казначейством України» замінено відповідно словами «органи Державної казначейської служби України» п. б,

ст. 14). Бухгалтерський облік усіх операцій щодо виконання Державного бюджету України здійснюють органи, що забезпечують казначейське обслуговування бюджетних коштів, у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади стосовно формування державної бюджетної політики. Цей облік має відображати всі активи та зобов'язання держави (п. 2 ст. 56 БК.У).

У цій сфері господарської діяльності, а саме у науково-дослідних бюджетних установах, найбільш невизначеним став бухгалтерський облік завершених та прийнятих науково-дослідних робіт (далі - НДР), дослідно-конструкторських робіт (далі - ДКР), як об'єктів права інтелектуальної власності у наукових бюджетних установах, що проведені за рахунок коштів державного бюджету. Це також стало предметом уваги працівників фінансових інспекцій при здійсненні ревізії використання бюджетних коштів при обліку завершених та прийнятих НДР (ДКР) у наукових бюджетних установах. Частіше перевіряючими за результатами державного контролю приймаються рекомендації, які не узгоджуються з нормативними актами щодо об'єктів права інтелектуальної власності у наукових бюджетних установах, та вносять непорозуміння при врахуванні таких рішень на різних ланках управління.

Тут домінує неузгодженість між правовим змістом об'єктів права інтелектуальної власності та бухгалтерським обліком завершених та прийнятих НДР (ДКР), проведених за рахунок коштів державного бюджету. Зокрема, присутність спрощеного бухгалтерського обліку об'єктів права інтелектуальної власності (далі - ОПВ) - завершених та прийнятих НДР (ДКР), які відносяться до нематеріальних активів, з урахуванням відповідних вимог бухгалтерського обліку в бюджетних установах, та невизначеністю порядку та бухгалтерського обліку комерціалізації цієї наукової продукції. Така неузгодженість є також при регулюванні відносин між бухгалтерським обліком завершених та прийнятих НДР (ДКР), здійснених за рахунок коштів державного бюджету, та нарахуванням податків в процесі їх комерціалізації.

Актуалізація зазначеної проблеми є очевидною, так як відсутність її розв'язання стримує інноваційний розвиток бюджетних установ, які здійснюють наукову діяльність у державному секторі країни.

Метою статті є розгляд невизначеності бухгалтерського обліку завершених та прийнятих НДР (ДКР), що проведені за рахунок коштів державного бюджету, та їх комерціалізації в бюджетних установах, які здійснюють наукову діяльність у державному секторі, з позиції правового, бухгалтерського та податкового регулювання.

Результати дослідження. Бюджетним кодексом України передбачено, що бюджетні установи - органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок державного бюджету чи місцевого бюджету відповідно. Бюджетні установи є неприбутковими (пп. 12 п. 1 ст.2 БКУ).

Як юридичні особи бюджетні установи мають свій статут (положення), свою печатку, рахунки в органах Державної казначейської служби України, баланс, певні права, обов'язки і несуть відповідальність згідно з Цивільним кодексом України (далі - ЦК України). Вони реєструються в органах виконавчої влади, державної податкової служби, соціального страхування, а також можуть включатися до Єдиного реєстру отримувачів гуманітарної допомоги

Особливості фінансово-господарської діяльності бюджетних установ

Фінансово-господарська діяльність бюджетних установ характеризується низкою особливостей, які впливають на методику й організацію бухгалтерського обліку:

- бюджетні установи функціонують на засадах державної чи комунальної форми власності та не можуть створювати орендні чи спільні підприємства, приватизуватися, ставати банкрутами, самоліквідуватися;
- бюджетні установи належать до неприбуткових організацій і реєструються як такі. Метою їхньої діяльності є не отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг, що для наукових установ є невиправданим обмеженням;
- нематеріальні послуги, що їх надають бюджетні установи, па відміну від будь-якої готової продукції, не є носіями матеріальної субстанції та не оприбутковуються на склад. Немає поняття виробничого браку, здійснені витрати не порівнюються з отриманими результатами. Отримання негативного результату може розглядатися також як результат. Соціально-культурні потреби суспільства в нематеріальних послугах не мають межі задоволеності й відіграють важливу роль у саморегуляції кожної людини;
- бюджетні установи не наділяються оборотними коштами. їхній фінансовий стан визначається своєчасністю та повнотою надходження асигнувань з відповідних бюджетів;
- бюджетні установи мають тенденцію до постійного відставання продуктивності праці порівняно із суб'єктами матеріального виробництва. Це пояснюється тим, що можливості заміни живої праці технікою у сфері послуг дуже обмежені. Адже праця лікарів, учителів, викладачів, науковців є творчим процесом, який не завжди закінчується на робочому місці та не піддається автоматизації. Технічні засоби можуть лише розширювати професійні можливості таких працівників. Через не виробництво послуг характеризується високою трудомісткістю, великою питомою вагою витрат на заробітну плату;
- бюджетні установи є складовою бюджетної системи країни і беруть участь у виконанні як дохідної, так і видаткової частини бюджету, виконуючи кошторис доходів і видатків - плановий документ, що підтверджує повноваження кожної установи стосовно отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і напрямки витрачання коштів.

На бюджетні установи термін «облікова політика», що є сукупність принципів, методів і процедур, яка використовується підприємством для складання та подання фінансової звітності, за Законом України «Про

бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (ст.1) та П(с)БО 8 «Нематеріальні активи», не поширено, а також не поширено на них і вимоги інших П(с)БО, які стосуються облікової політики, так як тут потрібно додержуватись вимог ст. 56 БКУ.

Особливості бухгалтерського обліку завершених та прийнятих науково-дослідних робіт

Що стосується бухгалтерського обліку завершених та прийнятих НДІШКР), що проведені за рахунок коштів державного бюджету, та їх комерціалізації в бюджетних установах, які здійснюють наукову діяльність у державному секторі, то тут потрібно враховувати деякі особливості, які супроводжують наукову діяльність.

Державне казначейство України у свій Наказ від 17.07.2000р. № 64 «Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ» внесло ряд змін згідно наказів N 30 від 21.02.2005, N 137 від 08.08.2005, N 526 від 22.12.2009. N 312 від 02.09.2010, якими доповнило порядок бухгалтерського обліку у бюджетних установах, що стосується, зокрема, і нематеріальних активів, які мають відповідну відмінність від вимог до нематеріальних активів, які передбачені положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в промисловості.

Бюджетні установи використовують План рахунків бухгалтерського обліку та Порядок його застосування, який затверджено Наказом Головного управління Державного казначейства України від 10.12.1999р. №114, у який Державне казначейство України своїм Наказом від 21.01.2005 № 11 внесло зміни та доповнення до Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, яким передбачено синтетичні рахунки 12 «Нематеріальні активи» та 13 «Знос необоротних активів» (п.1.4 Інструкції від 17.07.2000 р. №64).

У зазначеній Інструкції визначено - нематеріальні активи - не активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми незалежно від вартості й використовуються установою в процесі виконання основних функцій більше одного року (п. 4.1 Інструкції від 17.07.2000 р. № 64) на відміну від терміну, визначеному в абзаці восьмому пункті 4 зі змінами П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» - нематеріальний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований (в редакції Наказу Міністерства фінансів N 901 від 08.07.2008 р.).

До рахунку 12 «Нематеріальні активи» відкриті наступні субрахунки (п. 4.2 Інструкції від 17.07.2000 р. № 64):

121 «Авторські та суміжні з ними права»;

122 «Інші нематеріальні активи».

Інструкція від 17.07.2000 р. № 64 (зі змінами та доповненнями) обмежує наявність груп нематеріальних активів, на відміну від передбачених в п. 5 П(с)БО 8 «Нематеріальні активи», а саме: права користування майном; права на комерційні позначення (права на торговельні марки); права на об'єкти промислової власності; авторське право та суміжні з ним права.

З метою своєчасного відображення введення в господарський оборот, використання, обліку та вибуття окремих придбаних (створених) ОПВ у складі нематеріальних активів, в Інструкції від 17.07.2000 р. № 64 у п. 6.16 передбачено, що їх аналітичний облік бюджетними установами ведеться за типовими формами: НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», які затверджені наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 N 732 «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів». Для реалізації цієї процедури, керівники бюджетних установ на загальних підставах, прийнятих у бухгалтерському обліку та вимогами заповнення типової форми НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», своїм наказом (розпорядженням) створюють комісії, яка своїм протоколом, з наступним його затвердженням керівником бюджетної установи, визначає (рекомендує) прийняття (вибуття) ОПВ у складі НА до обліку, визначає (змінює) термін корисного використання ОПВ у складі НА з урахуванням загальних вимог, які передбачені Інструкцією від 17.07.2000 р. № 64 (зі змінами та доповненнями). Виникає потреба з'ясувати, що відноситься до ОПВ в складі нематеріальних активів з позиції НДР (ДКР).

Якщо враховувати, що НДР по їх завершенню мають наукову новизну у вигляді різних видів результатів творчої діяльності: аналітичної наукової записки (науковий звіт з вимогами його оформлення за відповідним стандартом), методики, методичних рекомендацій, пропозиції, як складові наукового звіту або витяг з нього, узагальнення у вигляді монографії, брошури, наукових статей, наукових коментарів, а також програмні засоби для обчислювальних систем з використанням електронно-обчислювальної техніки, майнові права на які відносяться у бухгалтерському обліку бюджетних установ до групи нематеріальних активів 121 «Авторські та суміжні з ними права», а також завершенні ДКР, які можуть мати наукову новизну у вигляді запропонованих корисних моделей, промислових зразків, винаходів, рецептур, сортів рослин, порід тварин, сформульованих технологій та процесів, які відносяться до промислової власності, а у бухгалтерському обліку бюджетних установ відносяться до групи нематеріальних активів 122 «Інші нематеріальні активи», то в Інструкції від 17.07.2000 р. № 64 (зі змінами та доповненнями), зазначимо, не має роз'яснень щодо конкретних видів ОПВ у складі нематеріальних активів та порядку відображення зазначених ОПВ у бухгалтерському обліку бюджетних установ, які здійснюють наукову діяльність у державному секторі. Тут автор умисно обмежується лише

творчою діяльністю за результатами НДР (ДКР), що є предметом цього дослідження.

Завершені науково-дослідні роботи - це особливий вид інтелектуальної власності

У загальному вигляді завершене НДР (ДКР) - це особливий вид інтелектуальної власності, під якою згідно ст. 418 ЦК України розуміється право особи на результат інтелектуальної, творчої діяльності або інший об'єкт права інтелектуальної власності, визначений ЦК України та іншими законами України. Із цього визначення випливає таке: по-перше, право інтелектуальної власності визначається державою шляхом закріплення його в законі; по-друге, воно охороняється та захищається у встановленому законом порядку; по-третє, це праве пов'язується з відповідними об'єктами які визначаються законодавство України, у тому числі і міжнародно-правовими актами.

У спеціальній юридичній літературі: питань інтелектуальної власності поняття «право інтелектуальної власності» розглядають з позиції права інтелектуальне власності як цивільно-правовий інститут, так і як суб'єктивне право.

Право інтелектуальної власності я цивільно-правовий інститут - це сукупність правових норм, які регулюють суспільні відносини у сфері створення, використання й охорони результатів інтелектуальної, творчої діяльності.

Зокрема, слід зазначити присутність інститутів права інтелектуальної власності, які є відносно самостійними і, одночасно, кожен з яких має свої особливості, зумовлені специфікою самих об'єктів права інтелектуальної власності (ОПВ).

Зміст права інтелектуальної власності становить особисті немайнові права та (або) майнові права Інтелектуальної власності (п.2 ст. 418 ЦК України).

У результаті створення ОПВ суб'єкт цього права набуває низку суб'єктивних прав як особистого немайнового, так і майнового характеру.

Під особистими немайновими правами розуміють різновид цивільних прав, які виникають із приводу нематеріальних благ, є невід'ємними від особи та набувають економічного змісту (гл. 15 ЦК України). Під майновими правами розуміють суб'єктивні права, які пов'язані з використанням ОПВ, а також із тими матеріальними (майновими) вимогами, які виникають між учасниками правовідносин із приводу використання ОПВ (наприклад, право авторів і винахідників на винагороду) (ст. 424, ст. 426 ЦК України).

Така класифікація прав, що становлять зміст права інтелектуальної власності має відповідне практичне значення. Зазначене у ЦК України, ґрунтується на тому, що за загальним правилом особисті немайнові права можуть належати лише безпосередньо творцеві ОПВ. Вони є невідчужуваними від особи творця та, як правило, не можуть передаватися іншим особам. Майнові права на ОПВ можуть переходити до Інших осіб у

спосіб, передбачений законом. Зміст зазначених прав щодо конкретних ОПІВ розкривається у відповідних главах ЦК України та спеціальному законодавстві - законах України, які регулюють суспільні відносини щодо правової охорони окремих ОПІВ. Загальний перелік майнових прав Інтелектуальної власності на ОПІВ закріплений уст. 424 ЦК України.

Саме з зазначених правових позицій слід підходити до НДР (ДКР) та на їх основі створених різних видів результатів творчої діяльності, але при цьому потрібно враховувати специфіку або вимоги нормативних актів щодо завершених та прийнятих науково-дослідних робіт в бюджетних установах, які здійснюють у державному секторі наукову діяльність. Складність у тому, що різні види результатів творчої діяльності мають відмінні охоронні документи прав інтелектуальної власності, які підтверджують їх державну реєстрацію (свідоцтва про реєстрацію авторського права на твори, свідоцтва, сертифікати, патенти) та майнові права, які можуть належати і замовнику завершених та прийнятих НДР (ДКР), на правах їх матеріального та фінансового забезпечення бюджетних установ, які здійснюють у державному секторі наукову діяльність у відповідності з договором на виконання НДР (ДКР).

Прийняття ряду документів, які передують розробці науково-дослідних робіт

Що стосується НДР (ДКР), то їх розробці передуює прийняття ряду документів, після затвердження яких здійснюється виконання робіт та їх фінансування. Це подача науковою установою у державному секторі інформації щодо теми фундаментального або галузевого дослідження, прикладної наукової та науково-технічної розробки, виконання робіт за державною цільовою програмою і державним замовленням, що включена до бюджетного запиту (пп. 9 п.1 ст.2 БКУ) на плановий рік (роки), технічне завдання на проведення дослідження, календарний план виконання дослідження, плановий кошторис витрат на дослідження, які є невід'ємною частиною договору з державним замовником та розпорядником бюджетних коштів (далі - Замовник), Якщо потрібно, то здійснюється тендерна процедура з метою виявлення виконавця та визначення розміру доцільного фінансування, що займає за часом іноді до півроку, що є окремою проблемою для дослідження, так як тендерний механізм в Україні є досі недосконалим та непозбавлений корупційних явищ.

У зазначених документах передбачено визначення виконавців, наукових керівників теми, мета та очікувані результати роботи, форми впровадження результатів, термін виконання, загальний обсяг фінансування робіт на плановий рік (роки), етапи виконання робіт. Теми дослідження отримують державний реєстраційний номер в Українському інституті науково-технічної і економічної інформації (далі – УкрІНТЕІ), що для наукових установ у державному секторі є обов'язковим. По завершенні НДР (ДКР) частіше складається науковий звіт з вимогами його оформлення відповідно до встановленого стандарту ДСТУ 3008-95.

Зазначимо, що відповідно до статті II Закону України «Про науково-технічну Інформацію», постанови Кабінету Міністрів України від 31.03.

1992р. № 162 «Про державну реєстрацію науково-дослідних, дослідно-конструкторських робіт і дисертацій та з метою удосконалення нормативної бази у сфері державного регулювання науково-технічної інформації. Наказом МОН України № 977 від 27.10.2008р. «Про затвердження Порядку державної реєстрації та обліку відкритих науково-дослідних, дослідно-конструкторських робіт і дисертацій» (далі - Порядок) завершені та прийняті НДР підлягають державній реєстрації в УкрІНТЕІ. У п.1.3. затвердженого Порядку передбачено, що державна реєстрація та облік НДР (ДКР) здійснюються з метою створення необхідних умов для інформаційного забезпечення творчої праці вчених, наукових, науково-педагогічних, інженерно - технічних працівників, аспірантів, докторантів та здобувачів наукових ступенів:

- обґрунтованого планування уникнення дублювання тематики НДР (ДКР) і дисертацій;
- проведення наукових та науково - технічних експертиз тематики та результатів виконаних НДР (ДКР) і дисертацій;
- прискорення практичного впровадження результатів наукової та науково - технічної діяльності;
- контролю за цільовим призначенням та ефективністю використання до державних бюджетних коштів для науки та науково-технічної діяльності.

У п. 1.4 Порядку передбачено, обов'язковій державній реєстрації обліку підлягають відкриті (не секретні НДР (ДКР)), що виконуються в наукових установах, вищих навчальних закладах III та IV рівнів акредитації, на підприємствах та в організаціях України, фінансування яких повністю або частково здійснюється за рахунок коштів державного бюджету.

Замовники науково-дослідних: робіт та кошти державного бюджету
Замовниками НДР (ДКР) можуть бути органи державної влади, органи місцевого самоврядування, підприємства, установи та організації незалежно від форм власності та підпорядковані в п. 1.5. Порядку передбачено, що є акції щодо державної реєстрації та розпочатих, виконуваних і закінчених НДР (ДКР), науково-технічної продукції, яка створена під час проведення (ДКР), здійснює УкрІНТЕІ на підставі (п. 1.6 Порядку) оформлених реєстраційних, облікових і звітних документів згідно з вимогами зазначеного Порядку. При цьому зазначимо, що ідентифікація інформації за ознаками дозволяє, отримати повну інформацію за відповідним кодом щодо підстави для проведення НДР (ДКР); статусу та відомості про виконавця, його відомчої підпорядкованості: сектору науки; співвиконавців; відомості про Замовника НДР (ДКР): джерела, напрями та обсяги фінансування НДР (ДКР); строк виконання НДР (ДКР); основні відомості про НДР (ДКР); пріоритетний напрям відповідно до ст. 7 Закону України «Про пріоритетні напрями розвитку науки і техніки»; вид роботи; очікувані результати; права інтелектуальної власності; форми та умови передачі продукції тощо.

Для виконання НДР (ДКР) Замовник відповідно до вимог БКУ виділяє науковій установі кошти з державного бюджету, яка для забезпечення своєї діяльності й виконання покладених на них функцій складають кошторис,

який є важливим Інструментом як планування, так і контролю фінансової політики бюджетної установи, При цьому бюджетна установа керується Постановою Кабінету Міністрів України від 28.12.2002р. № 228 якою затверджено Порядок складання, розгляду, затвердження й основні вимоги щодо виконання кошторисів бюджетних установ. Відповідно до цього Порядку складання кошторис має такі складові частини:

загальний фонд, який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків бюджету на виконання бюджетною установою основних функцій;

спеціальний фонд, який містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією видатків бюджету на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням бюджетною установою основних функцій.

Форми кошторису та інші документи затверджено Наказом № 57 від 28.01.2002 р. (зі змінами та доповненнями) Міністерства фінансів України, яким затверджено форми кошторису, штатного розпису, типового штатного розпису, плану асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету, плану використання бюджетних коштів, помісячного плану використання бюджетних коштів, плану надання кредитів із загального фонду бюджету, плану спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), зведеного плану надання кредитів із загального фонду бюджету, зведеного плану спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), зведеного плану використання бюджетних коштів, зведеного помісячного плану використання бюджетних коштів, зведеного кошторису, зведеного плану асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету, зведення показників спеціального фонду кошторису, а також лімітної довідки про бюджетні асигнування та кредитування, що додаються та Інструкцію про складання і виконання розпису Державного бюджету України.

Кошторис — основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень (п.30 ст.3 БКУ).

Для здійснення діяльності бюджетними установами, Міністерством фінансів України наказом від 22.06.2012р. № 758-" затверджено Порядок відкриті та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України, який регламентує взаємовідносини між органами Державної казначейської служби України і розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів.

Основним методом попереднього й поточного контролю за виконанням кошторису бюджетної установи є облік бюджетних зобов'язань, у процесі якого здійснюється контроль бюджетних повноважень про прийняття зобов'язання та здійснення платежів. Бюджетні зобов'язання у бюджетних установах є їхнім специфічним об'єктом обліку.

Бюджетне зобов'язання - будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або у майбутньому (п. 1 ст.2 БКУ).

Бюджетні установи ведуть облік зобов'язань у книзі обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань, яка є реєстром оперативного обліку та призначена для реєстрації угод, укладених бюджетними установами в будь-якій формі, і контролю за відповідністю прийнятих зобов'язань бюджетним асигнуванням.

Бухгалтерський облік видатків бюджетної установи

Бухгалтерський облік видатків бюджетної установи здійснюється залежно:

- 1) від джерел покриття: видатки загального фонду; видатки спеціального фонду;
- 2) від етапу руху бюджетних коштів: касові видатки; фактичні видатки;
- 3) згідно з бюджетною класифікацією: функціональна класифікація; відомча класифікація; економічна класифікація; програмна класифікація.

Касовими видатками вважаються всі виплати, здійснені у реєстраційних рахунків як готівкою, так і шляхом безготівкових переказів. Обліком касових видатків забезпечується контроль за цільовим витрачанням бюджетних коштів відповідно до кошторисних асигнувань.

Фактичні видатки - це реальні, кінцеві видатки установи, оформлені відповідними документами, разом із видатками за неоплаченими розрахунками кредиторів, за нарахованою, але не виплаченою заробітною платою і стипендіями. Ці видатки відображають фактичне виконання норм, затверджених кошторисом, вони є показником кінцевого виконання кошторису бюджетної установи, тому в разі виконання планового обсягу робіт вони мають відповідати сумам асигнувань за кошторисом.

Касові й фактичні видатки є окремими етапами руху бюджетних коштів та об'єктами бухгалтерського обліку. Ці видатки планують і обліковують за даною номенклатурою видатків. Бюджетну класифікацію видатків покладено в основу планування видатків. їх синтетичного й аналітичного обліку.