

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ ТА ОСНОВНІ НАПРЯМКИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

Петрова Л.С.,
Міняйлик В.В.

Одеський національний політехнічний університет

Бухгалтерський облік доходів і видатків в бюджетних установах є найбільш специфічним та трудомістким об'єктом обліку за контролем, рухом та наявністю бюджетних та позабюджетних коштів. Бухгалтерський облік у бюджетних установах виконує такі функції як: управлінська, контрольна та інформаційна, а найбільш специфічними об'єктами обліку є доходи і видатки установи та результати виконання кошторису. Такі об'єкти обліку як доходи і видатки бюджетних установ та організацій потребують детального опрацювання.

Дослідження актуальних питань ведення, організації бухгалтерського обліку та здійснення аналізу в бюджетних установах знайшли відображення в наукових працях багатьох українських вчених: П.Й. Атамаса, Р.Т. Джоги, Ф.Ф. Бутинця, С.В. Левицької, С.В. Свірка, Т.В. Канєвої, Ю.С. Рудченка, Н.І. Сушка, І.Т. Ткаченка та ін. Всі вище перелічені вчені стверджують, що бухгалтерський облік в бюджетних установах не є досконалим, а отже - вимагає подальших досліджень та реформувань.

Діяльність бюджетних установ передусім спрямована на задоволення соціальних та культурних потреб суспільства та держави. Відповідно до Бюджетного кодексу України бюджетна установа – це заклад, установа чи організація, яка створена органами державної влади, та здійснює свою діяльність виключно за рахунок коштів, що надходять із державного чи місцевого бюджетів [1].

Більшість бюджетних організацій (установ) мають неприбутковий характер, тобто в основній меті їх діяльності не лежить отримання прибутку, наприклад це органи законодавчої влади, заклади охорони здоров'я, заклади освіти, культури, різних міністерств та відомств, тощо. Некомерційний характер діяльності установ полягає у наданні населенню безоплатних послуг, пов'язаних з різними сферами діяльності людини.

Процес надання нематеріальних послуг бюджетними установами є основним і відповідно найскладнішим видом діяльності. Даний процес характеризується досить високими матеріальними та фінансовими витратами, які виникають і накопичуються протягом року; порівнюються із їх доходами (асигнуваннями), і, в результаті, визначається результат виконання кошторису за поточний рік.

Бухгалтерський облік у сфері державного фінансування є однією з найбільш важливих складових в державному секторі України, так як він здійснює контроль за наявністю та рухом бюджетних коштів, систематичний облік виконання кошторисів; виконує управлінську, інформаційну, контрольну функції; ґрунтується на відповідних принципах: достовірність, повнота бухгалтерського обліку, незалежність, законність, та інші; має свій відповідний предмет та методики ведення, що досить сильно відрізняє його від бухгалтерського обліку в сферах підприємницької діяльності [3].

Основним завданням бухгалтерського обліку у процесі діяльності бюджетної установи є забезпечення повного, точного та своєчасного відображення всіх господарських операцій, в тому числі доходів і видатків .

Досліджуючи стан обліку доходів і видатків в бюджетних установах можна відзначити, ці об'єкти обліку є найважливішим в їх діяльності. Саме контроль за надходженням державних коштів, за їх доцільним кошторисним використанням лежить в основі даного обліку та, водночас, забезпечує майбутнє ефективне функціонування бюджетної установи.

Виходячи з визначення бюджетних установ, можна відмітити, що сутність понять доходів і видатків в установах та підприємствах значно відрізняються (табл. 1).

Таблиця 1 – Визначення терміну дохід у різних джерелах

	Джерело	Визначення доходу
1	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»	доходи – збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власника) [5].
2	Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС)	доходи – валове надходження економічних вигід або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи/власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників [4]
3	Свірко С.В.	доходи бюджетних установ це надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків [6].

У вітчизняній обліковій практиці визнання доходів передбачає, що фінансування з бюджету визнається доходом в періоді отримання.

В подальшому після введення в дію національних стандартів при визнанні доходів передбачається, що фінансування з бюджету визнається доходом в періоді отримання, тобто дохід визнається як валове надходження економічних вигід протягом звітного періоду, за умови якщо чисті активи або власний капітал зростають у результаті цього надходження.

Таким чином, у національних стандартах визначення доходу більш схоже на визначення, яке застосовують суб'єкти підприємницької діяльності.

Доходи бюджетних установ поділяються на доходи загального фонду та доходи спеціального фонду (рис. 1).



Рисунок 1 – Класифікація доходів бюджетної установи

Доходи загального фонду поділяються на: доходи, допомогу з загального фонду державного бюджету та з місцевих бюджетів.

До доходів спеціального фонду відносяться власні надходження бюджетної установи, які виконують функцію бюджетних асигнувань.

Щодо видатків, то Джога Р.Т. зазначає, що ними є державні платежі, які не підлягають поверненню, а тобто не створюють і не компенсують фінансові вимоги і поділяються на відплатні (обмінюються на товари чи послуги) і не відплатні (односторонні).

До видатків бюджетних установ не відносять: платежі в рахунок погашення державного боргу. Витрати бюджетних установ та організацій включають фактичні витрати на утримання установи та її господарську діяльність [2].

При визнанні видатків в обліку своєю особливістю є їх поділ на касові та фактичні, це пов'язано з тим, що видатки на утримання установ не завжди відповідають видаткам самих установ (табл. 2).

Під витратами розуміють державні платежі, які не створені і не компенсують фінансові вимоги. Вони є основою для результатів виконання кошторису доходів і витрат, його аналіз, який має на меті виявлення внутрішніх резервів.

Таблиця 2 – Класифікація видатків бюджетної установи

Видатки бюджетної установи		
Залежно від джерела покриття	Залежно від етапу руху бюджетних коштів	Згідно з бюджетною класифікацією
Видатки загального фонду	Касові видатки	Функціональна класифікація
Видатки спеціального фонду	Фактичні видатки	Відомча класифікація
		Програмна класифікація
		Економічна класифікація

Касові витрати – відносяться всі виплати, які здійснюються з поточних або реєстраційних рахунків як готівковим так і безготівковим шляхом перерахувань.

Фактичні витрати - це постійні кінцеві витрати установ, що оформлюються відповідними документами разом з витратами по неоплаченими рахунками кредиторів, за нарахованою, але не виплаченою заробітною платою.

Література:

1. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Джога, Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах [Текст]: навчальний посібник / Р.Т. Джога ; КНЕУ. – К.: КНЕУ, 2001. – 250 с.
3. Ляшенко О.С. Бухгалтерський учет в бюджетных учреждениях: краткая энциклопедия / О. С. Ляшенко // Все о бухгалтерском учете. – 2010. – № 38. – С. 33-36.
4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку державного сектору [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>. – Міністерство фінансів України.
5. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі [Електронний ресурс]. – Режим доступу Серія: Економічні науки, №5/2013 326 http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat_id=83023&stind=11. – Законодавство України.
6. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Методологія та організація [Текст]: монографія / С. В. Свірко ; Мін-во освіти і науки України, КНЕУ ім. Вадима Гетьмана. – К.: КНЕУ, 2006. – 244 с.