

Кугай І.В.

студент,

Київський національний університет імені Тараса Шевченка

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ УКРАЇНИ

Бухгалтерський облік у бюджетних установах покликаний забезпечити систематичність виконання кошторисів, здійснення розрахунків із контрагентами та використання фінансових ресурсів тощо. Тобто метою обліку є правильне відображення використання бюджетних коштів та об'єктів державної власності. Методику обліку бюджетних установ відображено у працях таких вчених як Джоги Р. Т., Мельник Т. Г., Сушко Н. І., Феценко Є. А., Швець В. Г. та інших. Однак важливість гармонізації обліку державного сектору України та зарубіжних країн породжує необхідність постійного удосконалення методики та забезпечення відповідності положень законодавчих актів.

Бюджетними установами є органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи працюють не заради отримання прибутку, а для задоволення соціальних, культурних та інших потреб суспільства. Вони не мають статутного капіталу, а всі їхні активи є державною або комунальною власністю.

Для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади протягом бюджетного періоду, бюджетні установи використовують план формування й використання фінансових ресурсів. Виконання поставлених завдань органи державної влади здійснюють за допомогою Закону України «Про Державний бюджет України». Державний бюджет забезпечує фінансування витрат на здійснення державних заходів у галузі економіки, соціальної сфери, оборони, державного управління тощо.

Однією із особливостей бухгалтерського обліку доходів і видатків бюджетних установ є необхідність здійснення обліку бюджетних коштів загального і спеціального фондів. На підставі розпорядження ДКСУ суми відкритих асигнувань зараховуються на рахунки головним розпорядникам, які в свою чергу після отримання виписки про відкриття асигнувань надають Казначейству розподіли відкритих асигнувань за кодами програмної і економічної класифікації видатків та за територіями в розрізі нижчих розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

Для узагальнення інформації про доходи установи, які вона отримує за рахунок загального і спеціального фонду бюджетів, призначені рахунки 7 класу «Доходи» Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ. Відображення надходжень коштів із загального фонду бюджету здійснюють за допомогою нагромадження інформації на рахунку 70 «Доходи загального фонду». По кредиту цього рахунку відображають суми бюджетних коштів, що отримані для здійснення видатків, передбачених в кошторисі по загальному фонду бюджету. По дебету – суми відізованих коштів вищим розпорядником; суми переведених коштів нижчим розпорядникам та суми фактично використаних коштів загального фонду.

При виконанні державного бюджету застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів за допомогою ведення єдиного казначейського рахунку. На цей рахунок зараховуються податки, надходження до бюджету з інших джерел. В той же час ДКСУ з цього рахунку здійснює платежі на користь суб'єктів господарської діяльності, що надали товари розпорядникам бюджетних коштів. В територіальних відділеннях ДКСУ відкриваються реєстраційні рахунки по обліку коштів загального фонду та спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів спецфонду [37].

В бюджетних установах всі видатки обліковуються у відповідності з бюджетною класифікацією, визначеною в Бюджетному кодексі та Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету [27].

Практика ведення обліку та діючі нормативні документи дозволяють класифікувати витрати бюджетних установ за такими ознаками:

1. В залежності від джерел покриття: видатки загального фонду; видатки спеціального фонду. Обидва види видатків плануються в кошторисі, а бухгалтерський облік цих видатків ведеться відокремлено на окремих рахунках.

2. В залежності від етапу руху бюджетних коштів: касові видатки; фактичні видатки. Касовими видатками вважаються всі суми проведені органом Державного казначейства або установою банку з реєстраційного, спеціального реєстраційного та поточного рахунку як готівкою, так і шляхом безготівкової оплати рахунків. Наприклад, оплачено рахунок за матеріальні цінності. Фактичними видатками вважаються всі дійсні витрати по виконанню кошторису, що підтверджені первинними документами. Тобто, господарські операції відображаються за принципом нарахування: видатки показують в тому періоді, коли вони виникають, незалежно від того, коли будуть сплачені кошти.

3. Наступна класифікаційна ознака – економічна класифікація видатків (КЕКВ). Всі видатки бюджетних установ поділяються на поточні та капітальні.

Для обліку фактичних видатків загального фонду бюджетних установ передбачено рахунок 80 «Видатки із загального фонду». По дебету цього рахунку відображаються здійснені витрати за кодами ЕКВ з кредиту різних рахунків. По закінченні року вони списуються з кредиту рахунку 80 на дебет рахунку 431 «Результат виконання кошторису по загальному фонду».

Бюджетні установи в результаті своєї фінансово-господарської діяльності можуть отримувати в своє розпорядження кошти не тільки з бюджету, але і з інших джерел. Ці надходження включаються до спеціального фонду і називаються власними надходженнями бюджетних установ.

Якщо фактичний обсяг власних надходжень за спеціальним фондом кошторису бюджетної установи менший від планових показників, розпорядник бюджетних коштів зобов'язаний до закінчення бюджетного періоду внести зміни до спеціального фонду кошторису щодо зменшення власних надходжень і видатків. Якщо обсяги власних надходжень установ перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України, розпорядник бюджетних коштів передбачає спрямування таких надпланових обсягів у першу чергу на погашення заборгованості з оплати праці, нарахувань на заробітну плату, комунальних послуг. Для відображення інформації про доходи спецфонду використовується рахунок 71 «Доходи спеціального фонду».

З упровадженням НП(С)БОДС 128 «Зобов'язання» з'являється новий об'єкт обліку доходів – доходи майбутніх періодів. Як передбачено у НП(С)БОДС 128, за певних обставин для обліку зобов'язання можуть визнаватися доходи майбутніх періодів. До доходів майбутніх періодів відносяться, зокрема, доходи у вигляді одержаних авансових платежів за здані в оренду основні засоби та інші необоротні активи (авансові орендні платежі).

Нормами НП(С)БОДС 127 «Зменшення корисності активів», 130 «Вплив змін валютних курсів» розширюється склад інших доходів. Згідно з НП(С)БОДС 127 іншим доходом визнаються вигоди від відновлення корисності активу, якщо перестали існувати ознаки зменшення корисності активу. НП(С)БОДС 130 зазначає, що курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та монетарних статей відображають у складі інших доходів.

Субрахунок 741 «Інші доходи установ» призначено для узагальнення інформації про доходи від плати за надані послуги установою, якщо нарахована плата не може

бути в повному обсязі віднесена на певний вид доходу спец. фонду, а також про доходи за фінансовими інвестиціями, які оцінюються за амортизованою собівартістю, та відсотки за фінансовими інвестиціями.

У Плані рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ за новою редакцією визначено додаткові види витрат. Це – виробничі витрати, інші витрати, витрати на амортизацію, витрати майбутніх періодів.

Облік виробничих витрат за незавершеним виробництвом ведеться на рахунку 82 «Виробничі витрати». На субрахунку 831 «Інші витрати установ» ведеться облік витрат, які не відображені на рахунках 80–82, зокрема витрати за фінансовими інвестиціями, які оцінюються за амортизованою собівартістю, втрати за активами й зобов'язаннями від зміни курсу гривні до іноземної валюти, втрати від зменшення корисності активів, суми знецінення активів.

На субрахунку 841 «Витрати на амортизацію необоротних активів» ведеться облік сум нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що використовуються в процесі надання послуг, виготовлення продукції. На субрахунку 851 «Витрати майбутніх періодів» – облік сум здійснених витрат у звітному періоді, які підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах (сплачені авансом орендні платежі, передплата на газети, журнали).

Потреба гармонізації рахунків класу 8 «Витрати» Плану рахунків з Класифікацією видатків бюджету зумовила відповідні зміни у Порядку застосування Плану рахунків. Водночас із упровадженням НП(С)БОДС з'являється новий об'єкт обліку витрат – витрати майбутніх періодів. Це пов'язано з необхідністю правильного відображення в обліку та фінансовій звітності витрат, які здійснені у звітному періоді, але підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах. Відповідно до вимог НП(С)БОДС 127, 130, 133 склад інших витрат розширюється та доповнюється новими елементами цих витрат. Відповідно до НП(С)БОДС 127 втрати від зменшення корисності активу визнаються іншими витратами. У складі інших витрат також відображаються курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та монетарних статей (НП(С)БОДС 130). Витрати, набуті в процесі спільної діяльності, передбачені розділом IV НП(С)БОДС 133 теж включаються до складу інших витрат.

Список використаних джерел:

1. Бюджетний кодекс України від 07.10.2010 р. № 2592-VI зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ» від 26.06.2013 № 611 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі 127 «Зменшення корисності активів», 128 «Зобов'язання», 130 «Вплив змін валютних курсів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>.