

О.В. Кравченко

к.е.н., доцент кафедри бух.облку

М. Івашина

магістр

Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»

Сумського державного університету

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Суб'єкти державного сектору не наділені бюджетними повноваженнями для здійснення комерційної діяльності, їх дохід утворюється через зарахування з бюджету на регулярній основі для досягнення соціального ефекту. Фінансова діяльність полягає в отриманні, організації руху і використання фінансових ресурсів. Відшкодування ресурсів відбувається з метою їх відновлення задля здійснення функціональних обов'язків суб'єкта, визначених у його установчих документах. Доходи (ототожнювалися з бюджетними асигнуваннями) і витрати (видатки) бюджетних установ визначаються кошторисом на черговий фінансовий рік, що затверджується в порядку, встановленому чинним законодавством. Так, в Бюджетному кодексі України зазначено, що для здійснення програм та заходів, які реалізуються за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування (повноваження РБК, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження надаються розпорядникам бюджетних коштів (бюджетні установи) [1]. Особливості їх функціонування обумовлюють необхідність дослідження нових методологічних та організаційних підходів до ведення бухгалтерського обліку.

З набуттям чинності НП(С)БОДС суттєвих змін зазнали методологічні засади обліку виконання кошторисів доходів і витрат бюджетних установ, інших господарських операцій, враховуючи специфіку їх діяльності, з метою наближення до міжнародних стандартів.

Нового змісту набули й основні поняття, так у НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» визначено, що 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); в свою чергу витрати - зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником) [2].

НП(С)БОДС 124 «Доходи» розкриває основну інформацію щодо порядку обліку доходів бюджетних установ з врахуванням їх нової класифікації від обмінних та необмінних операцій. Обмінною є операція щодо придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги (роботи), інші активи або погашення зобов'язань; необмінна - не передбачає передачі активів, послуг (робіт) в обмін на отриманий дохід або активи, але може передбачати виконання певних умов.

До доходів за обмінними НП(С)БОДС 124 «Доходи» віднесено: бюджетні асигнування, доходи від надання послуг; доходи від продажу; доходи від відсотків, роялті, дивідендів та інші доходи від обмінних операцій (доходи від курсових різниць та від реалізації необоротних активів) [2].

Доходи від необмінних операцій відповідно до НП(С)БОДС 124 «Доходи» включають: податкові надходження; неподаткові надходження (адміністративні збори

та платежі); трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів; надходження до державних цільових фондів; зобов'язання, що не підлягають погашенню.

Згідно з положенням дохід має визнаватися, якщо існує імовірність надходження економічних вигід та можлива його достовірна оцінка. НП(С)БОДС 124 визначає порядок визнання бюджетних асигнувань, доходу, пов'язаного з наданням послуг, виконанням робіт, доходу від продажу активів, доходу від відсотків, дивідендів та роялті, доходу від податкових надходжень та ін.

Дохід, одержаний у результаті обмінних операцій, має оцінюватися вартістю отриманих активів. У разі, якщо один із критеріїв визнання доходу не виконується, він має бути оцінений у сумі понесених витрат.

Дохід, отриманий у результаті необмінних операцій, має оцінюватися за фактичною вартістю. Якщо її визначити неможливо, застосовується справедлива.

НП(С)БОДС 135 «Витрати» містить основну інформацію щодо порядку обліку витрат бюджетних установ, як також поділено за обмінними та необмінними операціями. У структурі витрат за елементами виділяють: за обмінними операціями: оплата праці; відрахування на соціальні заходи; матеріальні витрати; амортизація; фінансові витрати (витрати СДС, пов'язані із запозиченнями згідно із законодавством); інші витрати за обмінними операціями (курсові різниці, витрати, пов'язані з реалізацією активів та ін.); за необмінними: трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо); інші витрати (витрати, пов'язані з передачею активів, неповернення депозитів тощо).

Визнання витрат відбувається одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені, за умови, що їх можна достовірно оцінити, або у разі зменшення економічних вигід.

Також НП(С)БОДС 124 та 135 прописують порядок представлення інформації про доходи і витрати в примітках до її фінансової звітності. Так, щодо доходів, отриманих у результаті обмінних операцій, установа має відобразити прийнятну облікову політику щодо визнання доходу з наданих послуг, окремо суми отриманих доходів за їх видами, розшифровку інших отриманих доходів, суму визнаних, але не отриманих раніше доходів. Щодо доходів, отриманих у результаті необмінних операцій, установа має відобразити у примітках відповідну облікову політику, суми отриманих доходів від необмінних операцій за їх видами та доходи за операціями зі специфічними видами активів, робіт, послуг (заповідальне майно, пожертви, дарунки).

Слід також навести інформацію про склад і суми інших витрат за обмінними операціями та інших витрат за необмінними операціями; про суми, що не були визнані витратами у складі звіту про фінансові результати, а знайшли своє відображення у складі власного капіталу.

Відповідно до НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» інформація відносно доходів та витрат СДС узагальнюється та відображається у формі №2-дс «Звіт про фінансові результати». Перший розділ «Фінансовий результат діяльності» наводить відомості про доходи і витрати бюджетної установи, виходячи з їх класифікації на результати від обмінних та необмінних операцій.

Розділ «Видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету» висвітлює інформацію за видатками на оборону, безпеку, освіту, охорону здоров'я і т.д.

Третій розділ «Виконання бюджету (кошторису)» наводить відомості про доходи і витрати бюджетної установи за загальним і спеціальним фондом.

Також детально можна розкрити інформацію про понесені установою витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизацію та ін. у розділі «Елементи витрат за обмінними операціями».

Основною складовою відображення фактів діяльності в бюджетній установі є правильна кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку. Для відображення інформації про доходи і витрати бюджетних установ передбачено рахунки 7 та 8 класу Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі у розрізі визначених видів доходів і витрат за обмінними та необмінними операціями [3].

Таким чином, реформування бухгалтерського обліку державного сектору в частині обліку доходів і витрат призвело до формування нових підходів до їх визначення, оцінки та класифікації, наблизило їх до міжнародних стандартів. Ці зміни дозволять об'єктивно та чітко відслідковувати діяльність розпорядників бюджетних коштів, сприяють забезпеченню всіх рівнів управління інформацією про рух і використання бюджетних коштів.

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
2. Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку в державному секторі [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsstandarti-buhobliku-v-derzhavnomu-sektori/>
3. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.13 № 1203 ВР України. URL: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>