

УДК 657.1

СУЧАСНА КЛАСИФІКАЦІЯ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

О. К. Реньова

студентка 3-го курсу, група ОА-32, навчально-науковий інститут економіки та менеджменту

Науковий керівник – к.е.н., доц. Н. М. Позняковська

*Національний університет водного господарства та природокористування,
м. Рівне, Україна*

У статті висвітлено сутність понять «доходи» та «видатки» бюджетної установи, їхнє визнання, а також співставлено класифікаційні групи доходів та витрат згідно з чинними нині нормативно-правовими документами та з міжнародними підходами до класифікації.

Ключові слова: доходи бюджетних установ, видатки бюджетних установ, витрати бюджетної установи, метод нарахування, економічна класифікація видатків, касовий метод, Національні положення (стандарти) у державному секторі, Міжнародні стандарти фінансової звітності у державному секторі.

В статье рассмотрено сущность понятий «доходы» и «расходы» бюджетного учреждения, их признание, а также сопоставлены классификационные группы доходов и расходов в соответствии с действующими в настоящее время нормативно-правовыми документами и с международными подходами к классификации.

Ключевые слова: доходы бюджетных учреждений, расходы бюджетных учреждений, растраты бюджетных учреждений, метод начисления, экономическая классификация расходов, кассовый метод, Национальные положения (стандарты) в государственном секторе, Международные стандарты финансовой отчетности в государственном секторе.

The article highlights the essence of such concepts as “revenue” and “charges” of public sector, their recognition and classification groups in accordance with actually applicable regulatory documents and international approaches to classification.

Keywords: revenue of public sector, expenses of public sector, the accrual basis, economic classification of charges, the cash basis, National provisions (standards) in the public sector, International Public Sector Accounting Standards.

Постановка проблеми в її загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Результатом виконання Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства ЄС, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України, повинна стати гармонізація нормативної бази бухгалтерського обліку з Постановою Європейського парламенту та Ради Європейського Союзу про застосування міжнародних стандартів фінансової звітності. Створення цієї системи обумовлене необхідністю приведення основ бухгалтерського обліку державного сектору у відповідність з умовами господарювання суб'єктів у ринковому середовищі.

Так, Кабмін затвердив Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки, яка передбачає передусім адаптацію законодавства з питань бухгалтерського обліку та звітності діяльності органів державного сектора до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС) [4].

Метою є дослідження сучасної класифікації доходів та витрат бюджетних установ з огляду на реформування системи бухгалтерського обліку у бюджетній сфері України на підставі Міжнародних стандартів фінансової звітності у державному секторі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми обліку, контролю та аналізу функціонування установ знайшли відображення в наукових працях багатьох українських вчених: П. Й. Атамаса, Р. Т. Джоги, Ф. Ф. Бутинця, С. О. Левицької, С. Я. Зубілевич, С. В. Свірко та ін. Не зважаючи на розробку низки теоретичних і практичних положень щодо обліку доходів і витрат в бюджетних установах, недостатньо уваги приділяється проблемам їх сутності, визнання та підходів до класифікації. Проте ці питання набувають особливої актуальності з огляду на поширення ринкових відносин у бюджетну сферу України та реформування вітчизняної облікової системи.

Виклад основного матеріалу. На сьогодні класифікація доходів та витрат бюджетних установ здійснюється згідно з такими нормативно-правовими документами як Бюджетний кодекс України та Інструкція щодо економічної класифікації видатків бюджету.

Правильність обліку доходів і витрат бюджету забезпечується єдністю системи бюджетного обліку, в основу якої покладено бюджетну класифікацію. Вимогу використання єдиної класифікації доходів і видатків закладено саме у Бюджетному кодексі, відповідно до якого бюджет може складатися із загального та спеціального фондів. Питання щодо розподілу бюджету на загальний і спеціальний фонди щорічно визначаються в законі про Державний бюджет України. Згідно з Бюджетним кодексом України доходами бюджету є податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ) [1].

Зовсім інша дефініція доходів наведена в МСБОДС №9 «Дохід від операційного обміну», де доходи — це валове надходження економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи/власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників. Міжнародні стандарти виділяють 2 групи доходів: від обмінних та необмінних операцій. Розрізняючи доходи від обміну доходів, коли обмін відсутній, слід ураховувати сутність, а не форму операцій. Тобто, невідповідність міжнародній обліковій практиці існує і щодо визнання доходів в обліку. Так визнання доходів передбачає, що фінансування з бюджету визнається доходом в періоді нарахування, а не фактичного отримання грошових коштів [3].

За Бюджетним кодексом України видатки бюджету – це кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. Бюджетна класифікація поділяє витрати:

- за функціональною ознакою (за головними розділами і підрозділами бюджету);
- за відомчою структурою (освіта, наука, культура, мистецтво, охорона здоров'я і т. ін.);
- за економічними ознаками (група, підгрупа, стаття, підстаття);
- за бюджетними програмами [1].

Коди економічної класифікації видатків бюджету застосовуються при складанні видаткової частини кошторисів розпорядників бюджетних коштів, розписів бюджетів, планів асигнувань відповідно до видів видатків, як поточних, так і капітальних, а також нерозподілених видатків та кредитування з вирахуванням погашення платежів до бюджету.

Саме економічна класифікація видатків бюджету застосовується при складанні видаткової частини кошторисів розпорядників бюджетних коштів. Вона призначена для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними характеристиками операцій з детальним розподілом коштів по їх предметним ознакам (заробітна плата, нарахування, виплати населенню), які здійснюються відповідно до функцій держави та місцевого самоврядування.

За економічною класифікацією видатки бюджету поділяються на поточні та капітальні. Поточні видатки спрямовуються на виконання бюджетних програм та забезпечують поточне функціонування бюджетних установ, проведення досліджень, розробок тощо. Капітальні видатки спрямовуються на придбання основного капіталу, необоротних активів, на будівництво (придбання), ремонт, модернізацію, реконструкцію та реставрацію, на придбання капітальних активів тощо [2].

При визнанні видатків в обліку своєрідною особливістю в Україні є їх поділ на касові та фактичні, це пов'язано з тим, що видатки на утримання установ не завжди відповідають видаткам самих установ. Касовими видатками вважають всі суми, отримані установою з поточних бюджетних рахунків у банку чи реєстраційних рахунків у відповідних органах Державного казначейства для їх виконання (витрачання) згідно з кошторисом. В свою чергу, фактичні — це видатки установи оформлені відповідними документами [5].

Міжнародна практика обліку оперує терміном «витрати», розуміючи під ним — зменшення економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду у вигляді вибуття чи споживання активів або у вигляді виникнення зобов'язань, що призводить до зменшення чистих активів/власного капіталу, за винятком зменшення пов'язаного з виплатами власникам [3].

Це пов'язано з тим, що в міжнародних стандартах для обліку витрат основним є принцип нарахування, який ґрунтується на відображенні їх в міру виникнення, а не в міру фактичної виплати грошових коштів. При цьому відображення доходів і витрат відбувається в міру виникнення споживання та економічних вигод. Тобто, звітність сформована за цим принципом містить не тільки інформацію про минулі операції, а й про ті, що пов'язані з виплатою та отриманням грошових коштів у майбутньому.

На відміну від міжнародних стандартів вітчизняна система бухгалтерського обліку в бюджетній сфері розрізняє двох основних об'єктів: установу, що отримує кошти бюджету, та бюджет. Проте найбільша проблема в іншому – методі обліку доходів і витрат. Так, у вітчизняній обліковій практиці виконання бюджетів застосовується касовий метод відображення доходів і видатків, який передбачає реєстрацію операцій в бухгалтерському обліку у момент проведення відповідних платежів та відображення всіх операцій з виконання бюджету на час їх реєстрації, тобто усі доходи і витрати записуються в тому бюджетному періоді, в якому вони були здійснені [6].

Висновки. Отже, основною проблемою реформування обліку в бюджетних установах є відсутність єдиних підходів до удосконалення класифікації доходів та витрат з урахуванням вимог міжнародних стандартів, недостатність розробленості питання переходу на єдині методологічні засади, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення обліку.

Використання різних методів обліку доходів і видатків ставить під сумнів достовірність інформації, що міститься у фінансовій звітності бюджетних установ та бюджетів місцевого самоврядування і відповідно зведеного бюджету України. Таким чином, нині в умовах реалізації планового характеру доведення бюджетних асигнувань, а також враховуючи практику діяльності вітчизняних бюджетних установ, є необхідним обліковувати і визнавати у звітності доходи та видатки з використанням методу нарахування і норм, характерних для Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, що сприятиме уніфікації формування фінансових результатів одержувачів бюджетних коштів.

Хоча ринкові умови господарювання і вимагають використання нової класифікації, яка б відповідала вимогам міжнародних стандартів у бюджетній сфері, важко за такий короткий період часу перебудувати систему, що складалася роками. І доки не зміниться підхід до визнання доходів та витрат в обліку установ державного сектору, перехід на міжнародні стандарти буде неможливим.

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
2. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету від 27 березня 2012 р. за №456/20769 – [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>.
3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку державного сектору [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
4. Постанова КМУ Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки від 16.01.2007 №34 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
5. Джога Р. Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах [Текст]: навчальний посібник / Р. Т. Джога; КНЕУ. - К.: КНЕУ, 2001. - 250 с.
6. Н. М. Позняковська Подання у фінансових звітах суб'єктів державного сектору інформації про виконання бюджетів // Вісник НУВГП. – 2013. – №1 (61). – С.180-186.