

УДК:657

Поліщук Єлизавета

Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя (Україна)

ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ В БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ

Yelyzaveta Polishchuk

Ternopil Ivan Pulya National Technical University, Ternopil (Ukraine)

ACCOUNTING OF INCOME AND EXPENSES IN THE BUDGETARY SPHERE

Ринкові умови та воєнний стан в Україні суттєво ускладнюють діяльність бюджетних установ, зокрема через недосконалість нормативно-правової бази, дефіцит бюджетних коштів та високий рівень психологічного навантаження на працівників. У таких умовах бухгалтерський облік стає ключовим елементом фінансового управління, адже він дозволяє контролювати доходи та витрати, організовувати господарські операції і вчасно виявляти ризики для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Бюджетні установи відрізняються від комерційних тим, що їх основна мета - виконання некомерційних функцій у сферах соціального, культурного, наукового розвитку. Такі організації фінансуються з державного або місцевого бюджету. Бухгалтерський облік їх доходів і видатків регулюється Бюджетним кодексом, Національними положеннями (стандартами) для бюджетних установ, Законом України «Про бухгалтерський облік та звітність» та іншими нормативними актами. Доходи бюджетних установ включають кошти, матеріальні й нематеріальні активи, а також погашення заборгованості, які надаються на безповоротній основі з цільовим призначенням. Видатки складаються з коштів, витрачених у межах затвердженого кошторису для здійснення господарської діяльності. Для забезпечення прозорості та ефективного використання ресурсів доходи і видатки класифікуються за різними ознаками, що дозволяє підвищити точність фінансових звітів і забезпечити ефективний внутрішній і зовнішній контроль. Облік доходів і видатків у бюджетній сфері є ключовим елементом управління державними та місцевими фінансами. Цей процес охоплює систематичну реєстрацію та контроль за фінансовими операціями під час формування та використання бюджетних коштів. Він забезпечує прозорість фінансових потоків, ефективне використання державних ресурсів та підзвітність органів влади перед громадянами та іншими зацікавленими сторонами.

Економічна сутність доходів бюджетної установи полягає в надходженнях грошових коштів, які отримуються за рахунок державних ресурсів для виконання затвердженого кошторису доходів і видатків. Залежно від джерела фінансування ці доходи поділяються на доходи загального та спеціального фондів. До доходів загального фонду відносяться бюджетні асигнування, які надаються розпоряднику бюджетних коштів відповідно до бюджетного призначення. Вони забезпечують можливість взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів з визначеною метою в процесі виконання бюджету. Бюджетна установа може отримувати бюджетні асигнування як від державного, так і від місцевого бюджету, згідно з кошторисами від розпорядників вищого рівня для реалізації бюджетних програм і заходів. Наприклад, для університету такими асигнуваннями можуть бути фінансування наукових досліджень, оплата праці викладачів та інші витрати, передбачені кошторисом установи. Доходи спеціального фонду бюджетної установи поділяються на власні надходження та доходи, що надходять з інших джерел, безпосередньо пов'язаних з діяльністю установи. Власні надходження включають доходи, отримані від надання послуг відповідно до функціональних повноважень, господарської та виробничої діяльності, оренди майна, а також реалізації власного майна. До інших джерел

надходжень відносять гранти, дарунки, кошти за виконання окремих доручень, а також кошти, отримані від інших бюджетних установ.

Основою нормативно-правовою базою бухгалтерського обліку доходів бюджетної установи є національні та міжнародні стандарти: НП(С)БОДС 124 «Доходи», НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності», МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну», Бюджетний кодекс України.

Під обмінною операцією розуміється продаж або придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги, роботи, інші роботи, погашення зобов'язань. Такий дохід оцінюється за вартістю активів, яка була отримана або підлягає отриманню. Необмінною операцією є передача активів, послуг, робіт в обмін на отриманий дохід чи активи з можливим виконанням певних умов. Тому для цілей бухгалтерського обліку відповідно до НП(С)БОДС 124 «Доходи» доходи поділяються на дві групи: доходи від обмінних операцій та доходи від необмінних операцій.

Згідно з національними стандартами, визнання доходів у бюджетних установах відбувається в момент їх фактичного надходження. Це може бути у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, що, у свою чергу, призводить до збільшення власного капіталу установи. Визнання доходу відображає реальні зміни у фінансовому становищі установи, які безпосередньо впливають на її фінансові результати. Згідно з міжнародними стандартами, до доходів включаються надходження, які протягом звітного періоду призводять до збільшення чистих активів та власного капіталу установи. Основними принципами бухгалтерського обліку доходів є законність, оперативність, повнота та достовірність. Ці принципи забезпечують правильність і точність обліку, а також дозволяють своєчасно реагувати на зміни у фінансовому стані установи. Основними завданнями бухгалтерського обліку в бюджетних установах є: контроль за повним і своєчасним надходженням та оприбуткуванням коштів; забезпечення всіх рівнів управління необхідною інформацією про рух коштів; своєчасне складання та подання достовірної звітності щодо доходів як загального, так і спеціального фондів, а також розподіл доходів за видами операцій - обмінними та необмінними. Видатки бюджетних установ суттєво відрізняються від витрат суб'єктів підприємницької діяльності. Вони є централізованими, оскільки здійснюються за рахунок коштів відповідного бюджету (державного або місцевого). Такі видатки є прямими цільовими витратами, що сприяють безперебійній діяльності держави, та відображають економічні відносини, пов'язані з розподілом і перерозподілом частини національного доходу, що концентрується в бюджеті. Економічна сутність видатків бюджетних установ полягає в тому, що витрачання фінансових ресурсів відбувається відповідно до затвердженого кошторису доходів та видатків. Ці витрати є цільовими, а кошти, як правило, не підлягають поверненню. Вони спрямовані на забезпечення функціонування установи та реалізацію державних програм і завдань.

Класифікація видатків бюджетних установ здійснюється за кількома основними критеріями, що дозволяють систематизувати та ефективно контролювати використання бюджетних коштів.

1. За джерелами покриття: а) видатки загального фонду - фінансуються за рахунок загального фонду державного або місцевого бюджету; б) видатки спеціального фонду - покриваються за рахунок спеціальних надходжень, таких як власні доходи установи або кошти, що надходять на цільове фінансування.

2. За рухом бюджетних коштів: а) касові видатки - це фактичне виконання бюджету, що включає видачу коштів із бюджетних рахунків для їх подальшого використання відповідно до кошторису; б) фактичні видатки - витрати, що підтверджуються первинними документами і фактично здійснені бюджетною

установою, наприклад, нарахування заробітної плати, витрати на канцелярські товари тощо.

3. За бюджетною класифікацією:

- Функціональна класифікація видатків (КФК) - класифікує видатки за напрямками функціональної діяльності установи, зокрема на освіту, науку, культуру, охорону здоров'я тощо.

Економічна класифікація видатків (КЕКВ) - визначає характер витрат за економічними ознаками: а) поточні витрати - витрати на поточну діяльність, такі як оплата праці, закупівля товарів та послуг; б) капітальні витрати - витрати на придбання, реконструкцію або модернізацію основних засобів; в) нерозподілені видатки - видатки, що не мають чітко визначеного напрямку або розподілені між кількома бюджетними програмами; г) кредитування - витрати, пов'язані з наданням кредитів; д) відомча класифікація (КВКВ) - класифікує видатки за відомствами або органами, які здійснюють витрати, наприклад, Міністерство освіти, Міністерство охорони здоров'я тощо.

Ця класифікація дозволяє ефективно розподіляти, контролювати та аналізувати використання бюджетних коштів на всіх рівнях управління.

Поточні видатки спрямовані на забезпечення функціонування бюджетних установ, виконання бюджетних програм, проведення досліджень, розробок, заходів та надання поточних трансфертів населенню і підприємствам. Капітальні видатки використовуються на придбання основного капіталу (обладнання, необоротних активів), будівництво, ремонт, модернізацію, реконструкцію об'єктів, створення державних запасів та резервів. Функціональна класифікація видатків передбачає класифікацію витрат за їх призначенням та напрямками, такими як оборона, освіта, охорона здоров'я, транспорт тощо. Відомча класифікація розподіляє видатки за відомствами, які є головними розпорядниками бюджетних коштів, наприклад, Міністерство освіти, Рахункова палата.

За економічною класифікацією видатків (КЕКВ) видатки поділяються за економічними характеристиками та типом операцій під час виконання бюджетних програм. Це можуть бути витрати на оплату праці, соціальне забезпечення, виплату пенсій, стипендій, поточні трансферти тощо. Кожен конкретний вид видатків має чотирирівневий код за КЕКВ, що визначений Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкцією щодо застосування класифікації кредитування бюджету. Основними принципами обліку видатків бюджетних установ є законність, суворий державний контроль, повнота обліку, достовірність і оперативність. До основних завдань бухгалтерського обліку видатків відносяться: контроль за використанням бюджетних коштів відповідно до кошторисів та призначень, забезпечення прозорості та відкритості для зовнішніх і внутрішніх користувачів, а також підготовка та подання фінансової звітності. Методи контролю доходів та видатків бюджетної установи включають: а) документальний метод - перевірка первинних документів, реєстрів обліку та звітності; б) аналітичний метод - порівняння фактичних доходів і витрат із запланованими кошторисами та бюджетними програмами; в) фактичний метод - перевірка та контроль грошових коштів, матеріальних і нематеріальних активів та інших ресурсів. Контроль доходів та видатків бюджетних установ здійснюється на основі Бюджетного кодексу України, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі та інших нормативних актів, які регулюють діяльність контрольно-ревізійних служб.

Зовнішній фінансовий контроль бюджетних установ здійснюється Рахунковою палатою України та Державною аудиторською службою України, на підставі Закону

України «Про Рахункову палату» та Постанови Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 р. № 43 «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України». Рахункова палата України контролює правильність використання бюджетних коштів та проведених розрахунків. Державна аудиторська служба України (ДАСУ) є головним органом, що здійснює контроль за діяльністю бюджетних установ. ДАСУ проводить планові та позапланові перевірки, зокрема державних закупівель, в результаті яких складаються акти ревізій. ДАСУ використовує два основні методи перевірок: фактичні та документальні. Фактичні перевірки включають перевірку наявних грошових коштів, цінних паперів, бланків обов'язкової звітності, а також оборотних та необоротних активів. Документальні перевірки охоплюють перевірку установчих, бухгалтерських і фінансових документів, звітності, договорів тощо.

Вдосконалення обліку доходів і видатків у бюджетній сфері має на меті підвищення ефективності використання публічних коштів та фінансової стабільності. Ключові напрямки включають автоматизацію облікових процесів, впровадження електронних систем для контролю над витратами та доходами, а також застосування програмно-цільового методу для точного планування бюджету. Це дозволяє зменшити помилки, підвищити прозорість і знизити корупційні ризики, що забезпечує більш ефективне управління публічними фінансами. Покращення внутрішнього контролю та аудиту є важливим кроком для забезпечення ефективного використання бюджетних коштів. Це дозволяє своєчасно виявляти неефективні витрати, запобігати зловживанням та підвищувати відповідальність за використання публічних ресурсів. Прозорість процесу, доступність інформації для громадян та регулярні аудити сприяють зміцненню довіри до державних установ і покращенню управління фінансами.

Для досягнення більш збалансованого та ефективного використання ресурсів необхідно провести реформу міжбюджетних відносин. Це передбачає оптимізацію розподілу коштів між центральним урядом і місцевими органами влади, що дозволяє посилити фінансову автономію місцевих бюджетів і забезпечити рівномірне фінансування всіх рівнів бюджету. Такий підхід сприятиме стабільному розвитку бюджетної системи та підвищенню її ефективності.

Отже, організація ефективного контролю доходів та видатків бюджетних установ сприяє раціональному використанню бюджетних коштів, що мають цільове призначення. Контроль забезпечує дотримання законодавства, своєчасне усунення порушень та підвищує відповідальність посадових осіб за правильне використання бюджетних ресурсів.

Список використаних джерел:

1. Бюджетний кодекс України URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Глухова Валентина. Доходи бюджетних установ як об'єкт бухгалтерського обліку. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2023. Випуск 3-4. С. 7-17. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2023.03-04.007>
3. Дубовик О.В. Бюджетні установи: облік та контроль фінансових ресурсів. Видавничий дім «Академія», 2023. С. 60-74.
4. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
5. Іванова Н.О. Організація обліку доходів і видатків бюджетних установ. Одеса: Одеський національний економічний університет, 2022. С. 112-125.
6. Савчук В.В. Бухгалтерський облік у державному секторі: теорія і практика. Наукова думка, 2022. С. 45-58.