

6. Барсукова С. Ю. Неформальная экономика и сетевая организация пространства в России. URL: <http://www.socio.ru/wr/OO-1/Barsukova.htm>.

7. Смирнов И. И. Тропы истории. Криптоаналитика глубинной власти. М. : Товарищество научных изданий КМК. 2020. 473 с.

References

1. Kremen' V. G., Tabachnyk D. V., Tkachenko V. M. Ukrayina: al'ternatyvnyy postupu (krytyka istorichnogo dosvidu). K. : «ARC-UKRAINE», 1996. 793 s.

2. Predbors'kyj V. A. Rozvytok tin'ovogo ry'nku tor-givli lyud'my' yak naslidok procesiv arxayizaciyi social'no-ekonomichnoyi struktury'. Formuvannya ry'nkovy'x vidnosyn v Ukrayini : zb. nauk. pr. Naukovo-doslidnogo ekonomichnogo in-tu Min-va ekonomiky' Ukrayiny'. K., 2010. Vy'p. 9. S. 26-31.

3. Predbors'kyj V. A. Teoriya tin'ovoyi ekonomiky' v umovax transformacijny'x procesiv : monografiya. K. : Zadruga, 2014. 400 s.

4. Potemkin A. Elitnaya ekonomika. M. : INFRA-M, 2001. 360 s.

5. Predbors'kyj V. A. «Avtonomna tin'ova derzhava» yak zagroza nacional'nij bezpeci. Formuvannya ry'nkovy'x vidnosyn v Ukrayini : zb. nauk. pr. Naukovo-doslidnogo

ekonomichnogo in-tu Min-va ekonomichnogo rozvytku i tor-givli Ukrayiny'. K., 2016. Vy'p. 1. S. 3-7.

6. Barsukova S. Yu. Neformalnaya ekonomika i sete-vaya organizatsiya prostranstva v Rossii. URL: <http://www.socio.ru/wr/OO-1/Barsukova.htm>.

7. Smirnov I. I. Tropi istorii. Kriptoanalitika glubinnoy vlasti. M. : Tovarischestvo nauchnyih izdaniy KMK. 2020. 473 s.

Дані про автора

Предборський Валентин Антонович,

професор кафедри економічної теорії, Національний авіаційний університет, д.е.н., професор
e-mail: prvika2015@gmail.com

Данные об авторе

Предборский Валентин Антонович,

професор кафедры экономической теории, Нацио-нальный авиационный университет, д.э.н., профессор
e-mail: prvika2015@gmail.com

Data about the author

Valentin Predborskiy,

professor of the department economic theory NAU, doctor of economics, professor,
e-mail: prvika2015@gmail.com

КУДРЕНКО Н.В.
БАЙ В.О.

Доходи і видатки бюджетних установ як об'єкти бухгалтерського обліку

В статті досліджено теоретичні питання обліку доходів і видатків в державному секторі та їх взає-мов'язок. Доходи як і видатки займають провідне місце в установах, що фінансуються за рахунок бюджетних коштів, оскільки допомагають визначити ефективність виконання кошторису. В дано-му дослідженні проведено огляд джерел та принципів фінансування бюджетних установ. Бюджет-ні установи можуть отримувати кошти не тільки від державного та місцевого бюджету, але й від наданих ними послуг або отримання гуманітарної допомоги та ін. За класифікацією доходи поді-ляються на доходи загального фонду та доходи спеціального фонду, окрім цього було розглянуто класифікацію доходів за розділами Бюджетного кодексу України. Показано субрахунки, які вхо-дять до 7 класу «Доходи» та представлено реєстри, де фіксується вся інформація про надходжен-ня. В статті розкрито економічний зміст та особливості формування та обліку видатків бюджету. Відповідно до Бюджетного кодексу України, під видатками слід розуміти кошти, які передбачені законом про державний бюджет на відповідний бюджетний період. В свою чергу видатки класи-фікуються: за джерелами покриття, за етапами руху бюджетних коштів, за бюджетною класифіка-цією. З'ясовано відмінність та головні закономірності формування касових і фактичних видатків. Касові видатки та фактичні видатки обліковуються за економічною класифікацією, де всі видатки бюджету зведено в єдину економічну категорію, яка поділяється на економічні, капітальні, нероз-поділені видатки. Порівняння фактичних видатків і касових дає можливість виявити порушення фінансової дисципліни, безпідставного, нецільового використання грошових коштів виділених з

бюджету. Відповідно до наведеного, можемо відмітити, що не можна розмежовувати окремо доходи і видатки бюджетних установ, адже бюджетними установами є ті, що отримують кошти від держави та здійснюють свою діяльність в основному за рахунок бюджетних коштів, окрім цього задовольняють потреби держави.

Ключові слова: бюджетна установа, фінансування, доходи, видатки, бюджетне асигнування, загальний фонд, спеціальний фонд.

КУДРЕНКО Н.В.
БАЙ В.О.

Доходы и расходы бюджетных учреждений, как объекты бухгалтерского учета

В статье исследованы теоретические вопросы учета доходов и расходов в государственном секторе и их взаимосвязь. Доходы и расходы занимают ведущее место в учреждениях, финансируемых за счет бюджетных средств, поскольку помогают определить эффективность выполнения сметы. В данном исследовании проведен обзор источников и принципов финансирования бюджетных учреждений. Бюджетные учреждения могут получать средства не только от государственного и местного бюджета, но и от предоставляемых ими услуг или получения гуманитарной помощи и др. По классификации доходы делятся на доходы общего фонда и доходы специального фонда, кроме этого были рассмотрены классификации доходов по разделам Бюджетного кодекса Украины. Рассмотрено субсчета, входящих в 7 класс «Доходы» и представлены реестры, где фиксируется вся информация о поступлении. В статье раскрыто экономическое содержание и особенности формирования и учета расходов бюджета. Согласно Бюджетному кодексу Украины, под расходами следует понимать средства, которые предусмотрены законом о государственном бюджете на соответствующий бюджетный период. В свою очередь расходы классифицируются: по источникам покрытия, по этапам движения бюджетных средств, по бюджетной классификации. Выяснено отличие и основные закономерности формирования кассовых и фактических расходов. Кассовые расходы и фактические расходы учитываются по экономической классификации, где все расходы бюджета сведены в единую экономическую категорию, которая делится на экономические, капитальные, нераспределенные расходы. Сравнение фактических расходов и кассовых дает возможность выявить нарушения финансовой дисциплины, безосновательного, нецелевого использования денежных средств, выделенных из бюджета. Согласно приведенному, можем отметить, что нельзя разграничивать отдельно доходы и расходы бюджетных учреждений, ведь бюджетными учреждениями являются те, которые получают средства от государства и осуществляют свою деятельность в основном за счет бюджетных средств, кроме этого удовлетворяют потребности государства.

Ключевые слова: бюджетное учреждение, финансирование, доходы, расходы, бюджетное асигнование, общий фонд, специальный фонд.

KUDRENKO N.V.
BAI V.O.

Revenues and expenditures of budgetary institutions as objects of accounting

The article examines the theoretical issues of accounting for revenues and expenditures in the public sector and their relationship. Revenues as well as expenditures occupy a leading place in institutions financed from the budget, as they help to determine the effectiveness of the budget. This study reviews the sources and principles of funding for budgetary institutions. Budget institutions can receive funds not only from the state and local budgets, but also from the services they provide or receive humanitarian aid, etc. According to the classification, revenues are divided into revenues of the general fund and revenues of the special fund, in addition, the classification of revenues by sections of the Budget Code of Ukraine was considered. Sub-accounts that are included in the 7th class "Income" are shown and registers are presented, where all information about receipts is recorded. The article reveals the economic content and features of the formation and accounting of budget expenditures.

According to the Budget Code of Ukraine, expenditures should be understood as funds provided by the law on the state budget for the relevant budget period. In turn, expenditures are classified: by sources of coverage, by stages of movement of budget funds, by budget classification. The difference and main regularities of the formation of cash and actual expenses are clarified. Cash expenditures and actual expenditures are accounted for by economic classification, where all budget expenditures are consolidated into a single economic category, which is divided into economic, capital, undistributed expenditures. Comparison of actual expenditures and cash makes it possible to identify violations of financial discipline, unjustified, misuse of funds allocated from the budget. According to the above, we can note that it is impossible to differentiate separately revenues and expenditures of budgetary institutions, because budgetary institutions are those that receive funds from the state and operate mainly through budget funds, in addition, meet the needs of the state.

Key words: *budgetary institution, financing, incomes, expenses, budgetary allocation, general fund, special fund.*

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік в бюджетних установах є складним і відповідальним процесом в контролі за наявністю і рухом бюджетних та позабюджетних коштів, формуванням доходів і видатків. Зважаючи на особливу специфіку ведення обліку бюджетних установ, основним завданням дослідження є раціональне використання коштів у фінансово-господарській діяльності бюджетних установ.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням питання щодо формування та особливостей обліку доходів видатків бюджетних установ займалися провідні науковці, зокрема: Атамас П.Й., Ф. Ф. Бутинець, Джога Р.Т., Зіміна І. А., Левицька С.В., Маляревський Ю. Д., Рудченко Ю.С., Свірко С.В., Сушко Н.І., Ткаченко Н.М., Чечуліна О.О., Фатеев М. В.

Основною **метою** написання **статті** є дослідити та описати сутність, особливості обліку доходів і видатків бюджетних установ.

Виклад основного матеріалу. Основним джерелом фінансування бюджетних установ є бюджетні кошти. Розподіл бюджету на державний та місцевий відбувається виключно відповідно до Бюджетного кодексу та Закону про державний бюджет України. Бюджетним фінансуванням називають виділення коштів з бюджету в розпорядження керівників на здійснення витрат, передбачених бюджетом, однак виділення коштів може здійснюватися на основі планового документа – кошторису доходів і видатків (основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюється повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій

та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень) [1].

Основними принципами бюджетного фінансування є:

- безповоротність;
- суворий контроль за виконанням;
- цільове призначення;
- публічність та прозорість.

Значення поняття доходи в бюджетних установах відрізняються від поняття доходи приватного підприємства. Стосовно терміну «доходи» дослідники по-різному трактують його визначення, однак відповідно до ст.2 п.23 Бюджетного кодексу України (далі БКУ) доходи бюджету – це 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]. Доходи так само, як і бюджет, поділяються на два види: доходи загального фонду та доходи спеціального фонду (рис. 1).

Так-як бюджетні установи не мають власних оборотних активів, то покривають видатки за рахунок бюджетних асигнувань (відповідно до ст.2 п.6 БКУ бюджетне асигнування – це повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження) [1] та надходжень позабюджетних коштів. Саме тому бюджетні установи (організації) є неприбутковими, адже діяльність бюджетних установ передбачена на задоволення потреб суспільства і держави, тобто надання послуг чи виконання робіт безоплатно, наприклад, заклади охорони здоров'я, заклади освіти чи органи законодавчої влади.



Рисунок 1. Класифікація доходів бюджетної установи

Відповідно до ст. 9 Бюджетного кодексу України доходи бюджету класифікуються за наступними розділами:

- податкові надходження (податок на прибуток; ввізне та вивізне мито; податок на власність тощо);
- неподаткові надходження (штрафи; фінансові санкції; адміністративні збори тощо);
- доходи від операцій з капіталом (надходження від продажу капіталу; податки на операції з капіталом тощо);
- трансферти (надходження з інших бюджетів; дотації; субвенції тощо) [1].

Основним завданням ведення обліку в бюджетних установах є своєчасне та правильне відображення господарських операцій, тому облік та контроль щодо надходжень доходів є основою функціонування бюджетної установи. Відповідно до Плану рахунків доходи обліковуються на рахунках 7 класу «Доходи», який призначений для обліку та відображення інформації про доходи, які отримані за обмінними та необмінними операціями. Рахунки 7 класу мають такі субрахунки:

701 «Бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів»:

7011 «Бюджетні асигнування».

702 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату»:

7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату».

Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» має такі субрахунки:

7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»;

7131 «Доходи державного бюджету від наданих послуг» (7141 «Доходи місцевого бюджету від наданих послуг»).

Рахунок 72 «Доходи від продажу активів» має такі субрахунки:

7211 (7221) «Дохід від реалізації активів»;

7231 «Доходи державного бюджету від продажу майна» (7241 «Доходи місцевого бюджету від продажу майна»).

Рахунок 73 «Фінансові доходи» має такі субрахунки:

7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (7321 «Фінансові доходи державних цільових фондів»);

7331 «Фінансові доходи державного бюджету» (7341 «Фінансові доходи місцевого бюджету»).

Рахунок 74 «Інші доходи за обмінними операціями» має такі субрахунки:

7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями»;

7431 (7441) «Інші доходи за обмінними операціями».

Рахунок 75 «Доходи за необмінними операціями» має такі субрахунки:

7511 «Доходи за необмінними операціями»;

7521 «Надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»;

7522 «Трансферти»;

7523 «Інші надходження»;

7531 (7541) «Податкові надходження»;

7532 (7542) «Неподаткові надходження»;

7533 (7543) «Трансферти»;

7534 (7544) «Інші доходи за необмінними операціями».

Рахунок 76 «Умовні доходи» має такі субрахунки:

7631 «Надходження до державного бюджету від повернення бюджетних кредитів» (7641 «Надходження до місцевих бюджетів від повернення бюджетних кредитів»);

7632 «Надходження до державного бюджету від операцій з фінансування» [7642 «Надходження до місцевих бюджетів від операцій з фінансування»].

За кредитом рахунків 7го класу відображають отримання бюджетних асигнувань, а за дебетом відображається зменшення бюджетних асигнувань (див. табл. 1).

Окрім коштів з загального фонду, бюджетні установи можуть отримувати кошти з спеціального фонду. Бюджетні установи отримують власні кошти від виконання доповнюваної функції щодо бюджетних асигнувань. Облікові реєстри, де фіксується інформація щодо власних доходів бюджетних установ, наступні:

- меморіальний ордер № 4 — накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами;
- меморіальний ордер № 6 — накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами;
- меморіальний ордер № 15 — зведена накопичувальна відомість за розрахунками з батьками на утримання дітей;
- меморіальний ордер № 14 — накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ.

Не менш важливим в дослідженні облікових процесів бюджетних установ є видатки, адже при наданні бюджетними установами послуг виникають видатки, які за економічним змістом відрізняються від суб'єктів підприємницької діяльності. Саме облік видатків виокремлює облікову систему бюджетних установ від інших. Існують різні дефініції терміну «видатки».

Коректність ведення обліку доходів і видатків бюджету забезпечує єдність системи бюджетного обліку. Видатки в бухгалтерському обліку є своєрідними, оскільки поділяються на фактичні та касові. Такий поділ відбувається, тому що видатки на утримання бюджетних установ не завжди відповідають видаткам самих установ.

Видатки бюджетних установ можна класифікувати за джерелами покриття, за етапами руху бюджетних установ, за бюджетною класифікацією (рис. 2).

Косовими видатками є суми отримані чи перераховані установою з рахунків Державної казначейської служби для їх використання згідно з кошторисом, тобто це не є видачою грошей з каси, а касове виконання бюджету, наприклад: отримання готівки в касу на виплату заробітної плати, перерахування коштів на матеріали, обладнання, у фонди на соціальні заходи. Облік касових видатків ведеться за економічною класифікацією, первинні документи вказують цільове призначення видатків (код). Економічна класифікація, затверджена наказом Міністерством фінансів України від 14.01.2011р. зі внесеними змінами від 06.11.2015р. №996, деталізує використання коштів та забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу.

Фактичними видатками є дійсні видатки бюджетних установ, які оформлюються відповідними документами та здійснені за рахунок бюджету у процесі виконання кошторису, наприклад: нарахована заробітна плата, видатки на відрядження

Таблиця 1. Облік операцій за доходами державного бюджету

Зміст	Д-т	К-т
Надходження доходів державного бюджету	2333 ;4234	713; 723; 733; 743; 753
Повернення помилково або надміру зарахованих до державного бюджету платежів та відшкодування податку на додану вартість платникам у разі достатності поточних надходжень за день	713; 723; 733; 743; 753	2333; 4234
Проведення операцій із закриття рахунків: на суму доходів державного бюджету	713; 723; 733; 743; 753; 763	5531

Таблиця 2. Визначення терміну видатків у різних джерелах

Джерело	Визначення видатків
Бюджетний кодекс (БКУ) ст.2 п.13	Видатки — кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом [1].
Джога Р.Т.	Видатки — 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) [2].
Атамас П.Й.	Видатки — сума коштів, витрачених бюджетними установами в процесі господарської діяльності в межах сум, установлених кошторисом [2].



Рисунок 2. Класифікація видатків бюджетної установи

Таблиця 3. Основні види касових і фактичних видатків бюджетних установ

Коди видатків	Касові видатки	Фактичні видатки
2110	Отримано кошти в касу установи для виплати заробітної плати	Нараховано заробітну плату
2120	Перераховано єдиний соціальний внесок до Пенсійного фонду	Нараховано єдиний соціальний внесок
2210	Перераховано кошти за предмети, матеріали та обладнання	Списано предмети, матеріали та обладнання
2220	Перераховано кошти постачальникам за медикаменти та перев'язувальні засоби	Списано витрачені медикаменти і перев'язувальні засоби
2230	Перераховано кошти постачальникам за продукти харчування	Списано витрачені продукти харчування
2250	Видано кошти з каси під звіт на відрядження	Списано на видатки суму витрат на відрядження згідно затвердженого звіту
2273	Перераховано кошти за використану електроенергію	Списано на видатки вартість використаної електроенергії

та ін. Фактичні видатки також ведуться за економічною класифікацією, що дозволяє контролювати державі виконання кошторису доходів і видатків, за доцільністю використання грошових коштів.

Касові та фактичні видатки не збігаються в часі, адже по-різному відображають бухгалтерські операції: для касових – це касовий метод, де запис доходів і видатків здійснюється в момент отримання коштів, незалежно від періоду; для фактичних – це метод нарахування, де запис доходів і видатків в момент їх нарахування, а не виплати коштів.

Порядок обліку касових і фактичних видатків регулюється «Планом рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі» та «Порядком застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку державного сектора».

Відповідно до плану рахунків видатки ведуться на рахунках 8 класу «Витрати». Рахунки 8 класу призначені для відображення інформації за обмінними та необмінними операціями. Облік витрат ведеться на таких субрахунках: 8011, 8111 «Витрати на оплату праці», 8012, 8112 «Відрахування на соціальні заходи», 8013, 8113 «Матеріальні витрати», 8014, 8114 «Амортизація», 8115 «Інші витрати», 82 «Витрати з продажу активів», 83 «Фінансові витрати», 8411 «Інші витрати за елементами».

Висновок

Відображення облікових процесів та раціональне цільове використання виділених коштів з бюджетів різних рівнів в сфері державного фінансування

є вкрай важливим та складним. За результатами дослідження можемо відмітити, що облік доходів і видатків бюджетних установ взаємопов'язаний між собою та потребує забезпечення своєчасного, повного та точного відображення доходів і витрат, всіх господарських операцій, у первинних документах, облікових регістрах, звітності,

Список використаних джерел

1. Бюджетний кодекс України – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua.
2. Кравченко О.В. Доходи і видатки бюджетних установ у вітчизняній та обліковій практиці // О.В. Кравченко / – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ven.ztu.edu.ua/>
3. Яровенко Т.С., Новицька Н.С. Основні підходи щодо визначення поняття «Видатки» та «Витрати» у бюджетних установах // Т.С. Яровенко, Н.С. Новицька // – наук. журанал – м. Дніпро – 2017, с.53.
4. Гладир І.Ю., Заросило А.П. Особливості управлінського обліку доходів і видатків в бюджетних установах // І.Ю. Гладир, А.П. Заросило // Збірник доповідей 87-ї студент. конференції «Інноваційна Україна: креативні ідеї та проекти» – м.Київ–2020, с.280.
5. Петрова Л.С., Міняйлик В.В. Особливості бухгалтерського обліку доходів і видатків у бюджетних установах та основні напрямки його вдосконалення // Л.С. Петрова, В.В. Міняйлик // VII Міжнародна науково–практ. інтернет –конференція «Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті» –м.Одеса – 2016.

References

1. Biudzhetni kodeks Ukrainy – [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: zakon.rada.gov.ua.
2. Kravchenko O.V. Dokhody i vydatky biudzhetnykh ustanov u vitchyznianiі ta oblikovii praktytsi // O.V. Kravchenko / – [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://ven.ztu.edu.ua/>

3. Yarovenko T.S., Novytska N.S. Osnovni pidkhody shchodo vyznachennia poniattia «Vydatky» ta «Vytraty» u biudzhetnykh ustanovakh // T.S. Yarovenko, N.S. Novytska // – nauk. zhurnal – m. Dnipro – 2017, s.53.

4. Hladyr I.Yu., Zarosylo A.P. Osoblyvosti upravlinskoho obliku dokhodiv i vydatkiv v biudzhetnykh ustanovakh // I.Yu. Hladyr, A.P. Zarosylo // Zbirnyk dopovidei 87-i student. konferentsii «Innovatsiina Ukraina: kreatyvnі ideі ta proekty» – m.Kyiv–2020, s.280.

5. Petrova L.S., Minaiylyk V.V. Osoblyvosti bukhhalter-skoho obliku dokhodiv i vydatkiv u biudzhetnykh ustanovakh ta osnovni napriamky yoho vdoskonalennia // L.S. Petrova, V.V. Minaiylyk // VII Mizhnarodna naukovoprakt. internet –konferentsiia «Problemy rynku ta rozvytku rehioniv Ukrainy v XXI stolitti» –m.Odesa – 2016.

Дані про авторів

Кудренко Наталія Володимирівна,

к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту, Національний університет харчових технологій

Бай Вікторія Олегівна,

студентка, Національний університет харчових технологій

Данные об авторах

Кудренко Наталья Владимировна,

к. э. н., доцент кафедры учета и аудита, Национальный университет пищевых технологий

Бай Виктория Олеговна,

студентка, Национальный университет пищевых технологий

Data about the authors

Nataliia Kudrenko,

Candidate of economic sciences, Associate Professor of Department of Accounting and Auditing, National university of food technologies

Viktoriia Bai,

Student National university of food technologies