

УДК 657

Нечипорук Н.В., аспірант

ДВНЗ Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ

© Нечипорук Н.В.

В статті розглянуто підходи до визначення економічної сутності спеціального фонду бюджетних установ, проаналізовано особливості класифікації доходів і видатків, а також визначено шляхи удосконалення підсистеми бухгалтерського обліку доходів та видатків спеціального фонду.

Ключові слова: спеціальний фонд бюджетних установ, доходи і видатки спеціального фонду, класифікація доходів і видатків, перспектива розвитку доходів і видатків.

В статье рассмотрены подходы к определению экономической сущности специальных фондов бюджетных учреждений, проанализированы особенности классификации доходов и расходов, а также определены пути усовершенствования подсистемы бухгалтерского учета доходов и расходов специального фонда.

Ключевые слова: специальный фонд бюджетных учреждений, доходы специального фонда, расходы специального фонда, перспектива доходов и расходов.

Basic approaches of determination of economic essence of the special fund in the budgetary establishments, are examined the classification of incomes and expenditures are analyzed and the ways of improvement of the subsystem accounting in the special income and expenditure fund of the budgetary establishments are determined.

Key words: the special fund of budgetary establishments, the special income and expenditure fund, the perspective of incomes and expenditures.

Формування і удосконалення фінансової системи України відбувається вкрай складних умовах, зумовлене не тільки тривалістю і глибиною економічної кризи яка охопила Україну, ай політичними подіями. У такий період постає питання про вагомість і роль спеціального фонду як одного з основних інструментів регулювання соціально економічних процесів бюджетної установи. Адже особливістю спеціального фонду є кошти, що надходять з конкретною метою і використовуються на відповідні видатки за рахунок цих надходжень. Тому, незважаючи на визначені напрямки

подальшої діяльності держави, що диктуються зарубіжною практикою, в даний час розвиток і значення спеціального фонду бюджетних установ потребує великої уваги. Адже слід нагадати про те, власні доходи є важливим джерелом для забезпечення стабільності бюджетних установ. Як передбачено статтею 13 Бюджетного кодексу, спеціальний фонд має формуватися з конкретно визначених джерел надходжень і використовуватися на фінансування конкретно визначених цілей [1]. Спеціальний фонд бюджету включає:

- 1) бюджетні призначення на видатки за рахунок конкретно визначених джерел надходжень;
- 2) гранти або дарунки (у вартісному обрахунку), одержані розпорядниками бюджетних коштів на конкретну мету;
- 3) різницю між доходами і видатками спеціального фонду бюджету.

Спеціальний фонд бюджету країни складається з власних надходжень (спеціальні кошти, кошти на виконання окремих доручень, інші власні надходження), субвенцій.

Питома вага спеціальних коштів у кошторисі доходів і видатків окремих бюджетних установ досить велика (сягає більше 50 %), а тому неабияке значення має правильно організований облік. Для успішного використання і розпорядженням власних надходжень визначаються завдання спеціального фонду, серед яких є такі :

- забезпечення якісних показників щодо процесу планування доходів і видатків майбутнього року;
- побудова механізму своєчасного та достовірного фіксування інформації щодо отриманих доходів та здійснених видатків;
- забезпечення безперервності інформаційних потоків щодо оперативних даних за зазначеними об'єктами обліку між бухгалтерською службою і апаратом управління установи в особі керівника;
- забезпечення отримання достовірної інформації про результати виконання кошторису доходів і видатків;
- контроль за повним і своєчасним надходженням коштів спеціального фонду;
- забезпечення контролю за витрачанням коштів спеціального фонду відповідно до затверджених кошторисів доходів і видатків;
- забезпечення всіх рівнів управління інформацією про рух і

використання коштів спеціального фонду.

Отже, спеціальний фонд - це класичний випадок закріплення джерела доходів за статтями видатків, за якого певні види доходів призначаються на фінансування певних видів видатків. Видатки бюджету являють собою не просто державні платежі, що не підлягають поверненню, тобто такі платежі, які не створюють і не компенсують фінансові вимоги. С.Юрій визначає «видатки уособлюють економічні відносини, які виникають у зв'язку з розподілом і використанням централізованого фонду грошових коштів держави і його використанням за цільовим призначенням». Це основа для успішного формування фінансового потенціалу держави не тільки в економічній, а й в першу чергу і соціальної сфери. Видатки характеризуються за допомогою конкретних видів, які характеризуються якісно та кількісно. Якісна характеристика дає змогу встановити економічну природу і суспільне призначення кожного виду видатків, а кількісна - їх величину. Кількісна і якісна сторони можуть вступати у суперечність, причому гострота таких суперечностей може бути суттєвою, мати руйнівні наслідки [7].

Важливою складовою економічної характеристики доходів і видатків спеціального фонду є їх класифікація. Класифікація видатків, доходів бюджету забезпечує чітке розмежування доходів а також видатків за економічними ознаками з детальним розподілом коштів за їх предметними ознаками (заробітна плата, нарахування, всі види господарської діяльності, виплати населенню, що іменуються як трансферти населенню, та інші категорії). Такий розподіл дає можливість виділити захищені статті бюджету та забезпечити єдиний підхід до всіх отримувачів з точки зору виконання бюджету.

До того ж видатки беруть безпосередню участь у визначенні як результатів виконання кошторисів так і результатів виконання бюджетів шляхом співставлення з доходами. Під доходами розуміють власні надходження бюджетних установ, які виконують доповнювальну функцію бюджетних асигнувань і забезпечують виконання основних завдань бюджетних установ щодо не покриття доходами загального фонду. Вони відіграють роль додаткового фінансового забезпечення на виконання загальнодержавних, соціальних та інших функцій, покладених на бюджетні установи і забезпечувати виконання основних завдань у разі нестачі доходів

загального фонду [7,229]. В основі процедури визнання доходу(власних надходжень) лежить певна низка класифікаційних угруповань, які розмежовують за двома напрямками. Першу групу утворюють надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з законами та нормативно-правовими актами. Такі надходження мають постійний характер і обов'язково плануються у бюджеті. Друга група — інші джерела власних надходжень бюджетних установ. Цю групу утворюють кошти, перераховані бюджетним установам для виконання окремих доручень, а також благодійні внески, гранти та дарунки. Такі кошти не мають постійного характеру і плануються лише у випадках, що попередньо визначені рішеннями Кабінету Міністрів України, укладеними угодами, у тому числі міжнародними, календарними планами проведення централізованих заходів тощо [2;5,89].

Облік доходів спеціального фонду здійснюється на рахунках Класу 7. Доходи Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ за відповідними субрахунками 1-го рівня. Для синтетичного обліку руху грошових коштів спеціального фонду призначено меморіальний ордер № 2д «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України» (установах банків) — форма № 382 (бюджет) і форма № 382 авт. (бюджет), меморіальний ордер № 4 — накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами; меморіальний ордер № 6 — накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами; меморіальний ордер № 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» — (форма № 409 (бюджет) і форма № 409 — авт.(бюджет)меморіальний ордер № 15 «Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей» — форма № 406 (бюджет), а також звіти, договори, аналітичні картки а також індивідуальні кошториси й плани асигнувань за кожною бюджетною програмою (функцією), яку вона буде виконувати, наприклад, для надання послуг населенню тощо[4;5].

Опрацювання якісних характеристик та змістовного призначення цих рахунків в контексті чинно-нормативного поля діяльності бюджетних установ, свідчить про термінологічну плутанину, протиріччя окремих встановлених його норм. Йдеться про розбіжності у визначені одних категорій нормативними документами Кабінету міністрів та Державного казначейства України що в свою

чергу ускладнює роботу бюджетних установ,[7] і хоч про це часто наголошують у державних програмах, їх не забувають повторювати вітчизняні політики, але в реальному правовому житті країни не відбувається змін.

Усі доходи й видатки спеціального фондів завершальними оборотами наприкінці року списують на результати виконання кошторису. Крім того, на результати виконання кошторису списуються доходи й видатки за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ, вартість переоцінених запасів та матеріалів, а також таких, що отримані від ліквідації, розбирання матеріальних цінностей, оприбутковані за результатами інвентаризації та нараховані курсові різниці. також на результати фінансової діяльності наприкінці кварталу відносять депонентську та кредиторську заборгованість, терміни позовної давності яких минули, та безнадійну до стягнення дебіторську заборгованість. Не списують на результати фінансової діяльності витрати виробничих (навчальних майстерень, підсобних господарств, за договорами з науково-дослідних робіт, з виготовлення експериментальних пристроїв тощо) за незавершеними або завершеними, але не здатними роботами[7].

Для забезпечення повного і своєчасного надходження власних коштів і використання їх відповідно до цільових призначень необхідна правильна організація бухгалтерського обліку виконання кошторису з дотриманням усіх принципів та вимог чинного законодавства. Це стає можливим, у разі своєчасного відкриття рахунків для отримання бюджетних асигнувань, дотримання вимог законодавства під час взяття бюджетних зобов'язань та виконання інших положень фінансової дисципліни[].

Ще однією особливістю за загальноприйнятими принципами бухгалтерського обліку, які, нажаль, ще не адаптовані до нашого законодавства є регулювання урядом кількості спеціальних фондів. Так за цим стандартом існують різні види, типи спеціальних фондів. Одні які використовуються тимчасово, наприклад, отримання коштів від інших установ, фондів чи від окремих юридичних осіб з метою використання їх на конкретні цілі в конкретний час, тобто цей фонд обмежується метою і тривалістю. Інший тип спеціального фонду використовувати постійно, наприклад, держава може накласти податку на бензин, доходи від якого повинні бути використані для будівництва та утримання державних автомобільних доріг.

Спеціальний фонд може бути створений для обліку податку на бензин доходів і видатків пов'язаних з державною магістралей отож спеціальний фонд буде використовуватися до тих пір поки податок на бензин не буде скасовано [6,62-63].

Узагальнюючи вище сказане, можна сказати, що в умовах коли Україна взяла курс на соціально – орієнтовану модель розвитку яка здатна була б забезпечити високий життєвий рівень населення роль і важливість спеціального фонду постійно буде зростати. Так нещодавно був прийнятий Наказ від 02.03.2010 № 208 «Про затвердження Положення про акумулювання, перерозподіл та використання коштів спеціального фонду Державного комітету України із земельних ресурсів», а в проекті ЗУ Про державний бюджет Ураїни на 2010 вперше заплановано створення спеціального Фонду енергоефективності, який передбачає фінансування у розмірі 3 млрд грн, що ще раз підтверджує потенціал спеціального фонду. А тому важливою умовою є удосконалення механізму спеціального фонду.

Для покращення процедури бюджетного бухгалтерського обліку в управління бюджетним процесом та досягнення ефективних результатів бюджетної діяльності необхідно здійснити пошук нових напрямів розвитку. Важливим кроком у цьому напрямку стало прийняття КМУ Постанови від 16.01.07 р. № 34 «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 - 2015 роки». Реалізація цього положення виявила цілий ряд проблем суто нормативного і політичного характеру, але й поставило перед українськими вченими складні теоретичні питання, які пов'язані в першу чергу з визначенням загальних умов гармонізації правової системи України та поєднання з міжнародним досвідом.

Ще одним напрямком є запровадження управлінського обліку в бухгалтерській облік виконання кошторису. Система управлінського обліку з метою забезпечення внутрішніх користувачів якісною, корисною інформацією повинна, включати детальний облік доходів і видатків за статтями; місцями їх виникнення й центрами відповідальності. Правильний вибір методів обліку доходів видатків вимагає визначення змісту шляхом критичного аналізу існуючих методів обліку доходів витрат у нормативних і методичних документах. Обрані методи управлінського обліку повинні давати

можливість визначення й аналізу тенденцій зміни величини доходів і витрат з метою оцінки й інтерпретації облікових даних, прийняття внутрішніми користувачами своєчасних й ефективних управлінських рішень.

Еволюція видатків у державі є цікавим віддзеркаленням розвитку держави як цілісного суспільного утворення, змін завдань та функцій держави, а також відображає еволюцію економічних і фінансових відносин у державі.

Таки чином, реформування системи бюджетного бухгалтерського обліку щодо такого спеціального об'єкта, спеціальний фонд, пов'язане з великим обсягом роботи, який потрібно виконувати в контексті реформування складових усіх частин, бухгалтерського обліку виконання кошторису.

Список використаної літератури:

1. Бюджетний кодекс Закон від 21.06.2001р. № 2542-III. Офіційний вісник України. – 2001. - № 29. – 3 липня
2. Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимоги щодо їхнього утворення і напрямків використання: Постанова Кабінету Міністрів України від 17.05.2002 р. № 659.// <http://zakon.rada.gov.ua/cgi>
3. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 – 2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 16 січня 2007 року № 34 // <http://www.minfin.gov.ua/>
4. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація. – К.: КНЕУ, 2006. – 243 с.
5. Джога Р.Т., Сінельник Л.М., Дунаєва М.В. Облік в бюджетних установах: Підручник /За ред. Р.Т. Джоги. -К.: КНЕУ, 2006-476с.
6. Governmental Accounting. Made Easy//Wareen Ruppel /second edition.- WILEY, 2010р.-с.62-63
7. С.В.Свірко, д-р екон. Доходи спеціального фонду бюджетних установ в вітчизняній та міжнародній обліковій практиці: характеристика та порівняльний аналіз//Вчені записки. Науковий збірник. Вип.11-К.:КНЕУ,2009-с.89-95