



Іванчук В. І.

ст. гр. ОС м – 11

Науковий керівник: Адамик О.В., к.е.н., доцент,
в.о. завідувача кафедри аудиту, ревізії та аналізу,
Тернопільський національний економічний університет
м.Тернопіль, Україна

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ДОХОДІВ ТА ЇХ МІСЦЕ В УПРАВЛІННІ УСТАНОВАМИ ОСВІТИ

Особливості функціонування установ бюджетної сфери зумовлюють необхідність дослідження нових організаційних підходів до ведення бухгалтерського обліку, оскільки специфіка їх діяльності висуває особливі вимоги до формування інформації, необхідної для облікових та контрольних цілей. В умовах реформування важливим аспектом є визначення сутності доходів.

Сутність поняття доходи в бюджетних установах має дещо інше значення порівняно з цим же поняттям для промислових підприємств. Це зумовлене низкою відмінностей між умовами функціонування бюджетних установ та підприємств.

У Бюджетному кодексі України вказано, що доходи – це податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за адміністративні послуги, власні надходження бюджетних установ) [Помилка! Джерело посилання не знайдено.].

Науковці інакше трактують вказану категорію (табл. 1).

Таблиця 1

Тлумачення сутності поняття «доходи»¹⁴

Автор (джерело)	Визначення
Левицька С.О.	Доходи – це отримані з державного та місцевого бюджетів та генеровані бюджетними організаціями асигнування
Канєва Т.В.	Доходи – це бюджетні асигнування
Лемішовський В.І.	Доходи – це суми надходжень, до бюджетної установи, одержані із загального та спеціального фондів для виконання кошторису доходів і видатків бюджетної установи
Свірко С.В.	Доходи бюджетних установ – це надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків
Черничук Л. В.	Доходи бюджетної установи – це кошти, які надходять бюджетній установі відповідно до затвердженого кошторису доходів і видатків
Бутинець Ф.Ф.	Доходи – кошти, які надходять бюджетній установі відповідно до затвердженого кошторису доходів і видатків

Отже, аналізуючи наведені визначення, можна відзначити, що більшість авторів визначає доходи як грошові кошти, отримані з певного джерела (загального та/або спеціального фонду). Принципових різниць у них немає, всі перелічені автори ототожнюють їх з надходженнями фінансування з бюджетів.

¹⁴ Джерело [6]



Сучасні економічні реалії, уніфікація національних та міжнародних облікових регламентів вимагають інакшого погляду на визначення характерних ознак вказаних категорій.

МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» визначає доходи як „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». При цьому суми, зібрані представником органу державної влади чи іншої урядової організації, не є економічними вигодами або потенціалом корисності, що надходять до суб'єкта господарювання, і не ведуть до збільшення активів чи зменшення зобов'язань, тому їх виключають з доходу [4].

Національним стандартом бухгалтерського обліку державного сектору 124 «Доходи» не надано визначення категорії «доходи». Судячи з контексту НП(С)БОДС 124 суб'єкти державного сектору, окрім бюджетних асигнувань, зараховують і доходи від надання послуг (власні надходження: плата за послуги, що надаються бюджетною установою згідно з її основною діяльністю, надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності, надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна) та інше).

Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі, що регламентує облік доходів, є НП(С)БОДС 124 «Доходи» усі доходи суб'єктів державного сектора віднесено до двох великих груп – доходи від обмінних операцій та доходи від необмінних операцій [5].

Власне склад доходів, що закріплений чинним законодавством, не зазнав суттєвих змін, проте певна трансформація об'єктів обліку відбулась у зв'язку із появою понять обмінних та необмінних операцій. У НП(С)БОДС 124 зазначено, що обмінна операція – це господарська операція з продажу/придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги (роботи), інші активи або погашення зобов'язань [5]. Необмінна операція – це господарська операція, яка не передбачає передачі активів, послуг (робіт) в обмін на отриманий дохід або активи, але може передбачати виконання певних умов [5].

При цьому до доходів від обмінних операцій віднесено бюджетне асигнування; доходи від надання послуг (власні надходження: плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності; надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна); кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право; доходи від продажу (доходи від операцій з капіталом, доходи від продажу нерухомого майна); доходи від відсотків, роялті та дивідендів; інші доходи від обмінних операцій.

До доходів від необмінних операцій віднесено податкові надходження; неподаткові надходження (адміністративні збори та платежі); трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб і від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів; надходження до державних цільових фондів; зобов'язання, що не підлягають погашенню. Облік необмінних операцій регламентує також МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти)» [3].

У МСБО 9 «Дохід від операцій обміну», зокрема, зазначено, що доходи можуть виникати від таких операцій та подій обміну: надання послуг; реалізації товарів; використання іншими сторонами активів суб'єкта господарювання, які приносять відсотки, роялті та дивіденди [4].

Якщо перші два варіанти операцій обміну не є новими для вітчизняної облікової практики в бюджетних установах, то відсотки, роялті та дивіденди є відносно новими



об'єктами обліку, оскільки в чинному законодавстві такий вид доходів не виділявся. При цьому МСБО 9 визначено, що відсотки – це плата за використання грошових коштів чи еквівалентів грошових коштів або сум, заборгованих суб'єктові господарювання; б) роялті – плата за використання довгострокових активів суб'єкта господарювання, наприклад патентів, торгових знаків, авторського права та комп'ютерних програм; в) дивіденди або їх еквіваленти – розподіл надлишків власникам інвестицій у капітал пропорційно до їх внесків капіталу певного класу.

Такий поділ відповідає НПСБОДС 124. На даний час податки є об'єктом обліку в системі бюджетів, а гранти, подарунки, благодійні внески віднесені до інших джерел власних надходжень бюджетних установ. Тому як такої трансформації об'єктів обліку не відбулось, проте принципи визначення операцій в якості обмінних чи необмінних є принципово новими для бюджетного обліку [5].

Згідно з Бюджетним кодексом України доходи бюджету та бюджетних установ поділяються на доходи загального та доходи спеціального фонду. Загальний фонд бюджету охоплює всі доходи бюджету, крім тих, що призначенні для зарахування до спеціального фонду.

На рівні бюджетних установ до доходів загального фонду належать кошти, які надходять із загального фонду бюджету для виконання бюджетними установами своїх основних функцій.

До доходів спеціального фонду належать власні надходження бюджетних установ. Спеціальний фонд бюджетної установи – це кошти, які надходять із конкретною метою і використовуються на відповідні видатки за рахунок цих надходжень. Доходи спеціального фонду бюджетної установи складаються із власних надходжень бюджетних установ до доходів за іншими надходженнями спеціального фонду.

Власні надходження бюджетних установ – це кошти, одержані бюджетним установами від надання послуг, виконання робіт, реалізації продукції чи здійснення іншої діяльності, з виконання окремих доручень, а також як гранти та дарунки (благодійні внески). Власні надходження бюджетних установ поділяються на дві групи, кожна з яких формується за підгрупами.

Отже, при порівнянні класифікації доходів відповідно до НПСБОДС 124 і Бюджетного кодексу України можна сказати, що у даних нормативах існують суттєві відмінності, а прийняття національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі істотно впливає на класифікацію доходів бюджетних установ. Існуючий поділ власних надходжень ґрунтується на постійності їх характеру (плата за послуги, що надаються бюджетними установами, інші джерела). Термін «доходи» відповідно стандартів включає як бюджетне асигнування, так і власні надходження бюджетних установ, в основу класифікації доходів покладено наявність у господарській операції обміну послуг, активів на інші активи або погашення зобов'язань.

Список використаних джерел

1. Адамик, О.В. Бюджетні асигнування та дотації суб'єктів державного сектора економіки: їх трактування з метою обліку та відмінності // Торгівля, комерція, підприємництво: збірник наукових праць / [редакц. кол.: Апопій В. В., Куцик П. О., Шевчук В.О. та ін.]. – Львів : Львівська комерційна академія, 2014. – Вип. 16. – 228 с. – С. 141-144. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.lac.lviv.ua/fileadmin/www.lac.lviv.ua/data/pidrozdzily/Naukovi_Vydannya/Vydan_Torg/Docs/Torhivlya_komerts_pidpruyemnytstvo16.pdf#page=142
2. Адамик, О.В. Доходи бюджетних установ за методом нарахування в умовах уніфікації облікових систем державного сектору економіки// Вісник Національного університету «Львівська політехніка» „Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і



- проблеми розвитку». – Львів: НУ «Львівська політехніка», 2012. – № 721 – 323 с. – С. 42-48 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12672/1/8_42-48_Vis721menegment.pdf
3. Адамик, О.В. Класифікація доходів учасників бюджетного процесу в умовах уніфікації вітчизняних та міжнародних облікових стандартів // Наука молода: зб. наук. праць. молод. вчених Терноп. нац. екон. ун-ту, 2013. – №19. – 220 с. – С. 192-196 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://library.tneu.edu.ua/images/stories/naukovi%20zhurnaly/nauka%20moloda/2013/Nauka_moloda_19_2013.pdf#page=192
 4. МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти)» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>
 5. МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>
 6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку державного сектору 124 «Доходи»: затв. наказом Мінфіну України від 24.12.2010 № 1629. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>

Кадобна І. В.

ст. гр. ОДС м - 11,

Науковий керівник: Яцишин С. Р., к.е.н., доцент,
кафедра обліку в державному секторі економіки та сфері послуг
Тернопільський національний економічний університет,
м. Тернопіль, Україна

ПОРЯДОК ТА ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

Ряд науковців-дослідників відзначають, що важливою складовою організації бухгалтерського обліку виступає первинна її організація, яка є головною запорукою безперервної, планомірної діяльності облікових служб установ ДСЕ, ефективного функціонування системи бухгалтерського обліку, а отже, і всієї установи. Відповідно, формування облікової політики установи державного сектору економіки стає базовою ланкою первинного етапу організації облікового процесу. Облікова політика установ ДСЕ відіграє важливу роль в організації облікової інформації, а відповідно і в формуванні інформаційного забезпечення в процесі управління такою установою. Тому, поряд з іншим, облікова політика несе ще й функціональне навантаження.

У вітчизняній практиці облікова політика стає нормативно-довідковим документом у вигляді сформованого та затвердженого наказу про облікову політику установи [1].

Цей документ координує обліковий процес установ ДСЕ та спрямовує на досягнення основних їх цілей, які ставить перед собою суб'єкт господарювання незалежно від форми власності та напрямку діяльності. Порядок складання цього документа визначає керівник бухгалтерської служби установи ДСЕ та регламентують спеціальні нормативно-правові акти.

Кожна бюджетна установа, виходячи з конкретних умов своєї роботи, може вибрати найбільш прийнятний для себе варіант, який забезпечуватиме надійний контроль за ефективним використанням бюджетних коштів. Тому, сутність облікової політики бюджетної установи можна представити рисунком 1.