

ОБЛІК ДОХОДІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ЗА НОВИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ

На виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007—2015 роки [1] Міністерством фінансів України створена нормативна база, яка дозволяє повністю перейти на застосування Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. З метою уніфікації ведення бухгалтерського обліку в державному секторі з 1 січня 2017 року планується застосування також нового Плану рахунків [2].

Розглянемо окремі питання щодо відображення за новими правилами доходів розпорядників бюджетних коштів за рахунок асигнувань загального фонду.

Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі для обліку доходів за асигнуваннями загального фонду передбачено рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями», а для розпорядників бюджетних коштів — субрахунок 7011 «Бюджетні асигнування». На наш погляд назва субрахунка не відповідає суті операцій, які на ньому відображаються. Так, Бюджетним кодексом України визначено, що 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 [3]. Тобто, за своєю суттю бюджетне асигнування — це планові суми, в межах яких можуть проводитись видатки із бюджету. Зважаючи на викладене, назву субрахунка 7011 пропонується замінити на «Доходи розпорядників бюджетних коштів за бюджетними асигнуваннями».

Типовою кореспонденцією субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами [4] отримання коштів бюджетів на рахунки розпорядників бюджетних коштів пропонується відображати бухгалтерською проводкою за дебетом реєстраційного (поточного) рахунку та кредитом рахунку 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями». Проте, згідно з НП(С)БОДС 124 «Доходи» [5], бюджетні асигнування належать до обмінних операцій і визнаються доходом при визнанні понесених витрат, пов'язаних із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, або отриманні активу, послуг (робіт) на виконання заходів, не пов'язаних із основною діяльністю. Тобто, пропонована бухгалтерська проводка суперечить вимогам НП(С)БОДС 124, а також порушується принцип нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх

виникнення незалежно від часу надходження і сплати грошей [6].

Зважаючи на вимоги НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [6] отримання коштів бюджетів на реєстраційні (поточні) рахунки ніяк не пов'язане з доходом, а тому доцільно їх відображати на субрахунку 6911 «Доходи майбутніх періодів», які будуть списані на доходи розпорядників бюджетних коштів за бюджетними асигнуваннями одночасно зі здійсненими витратами згідно з затвердженими кошторисами [7].

Слід також вказати на відсутність у Типовій кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами бухгалтерських проведень у разі затримки з надходження коштів бюджетів для покриття витрат, які здійснені згідно з кошторисом. У цьому разі, враховуючи принцип нарахування, необхідно відображати доходи розпорядників бюджетних коштів за бюджетними асигнуваннями та дебіторську заборгованість відповідного бюджету бухгалтерською проводкою за дебетом субрахунку 2110 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом».

Позитивним моментом Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами є кінцева приписка, якою дозволено суб'єктам державного сектору в разі потреби застосовувати кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями, що не передбачена цим документом із збереженням єдиних методологічних засад, визначених НП(С)БОДС та іншими нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку в державному секторі, яка визначається у розпорядчому документі про облікову політику. Проте ця приписка не знімає потреби в удосконаленні названого документа.

Зауважимо, що враховуючи визначення облікової політики в НП(С)БОДС 1, кореспонденція рахунків не є елементом облікової політики, про що нами вказувалось раніше, а є елементом організації обліку [8].

Висновок. Новостворені на виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007—2015 роки нормативні документи не можна вважати повністю досконалими і вони потребують обговорення та доопрацювання.

Література:

1. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007—2015 роки, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF> (15.04.2016).

2. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14/para14#n14> (15.04.2016).

3. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. – Режим доступу :

http://kodeksy.com.ua/byudzhethnij_kodeks_ukraini.htm (15.04.2016).

4. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16> (15.04.2016).

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11> (15.04.2016).

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10> (15.04.2016).

7. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. / за ред. Леня В.С. — Чернігів: Десна Поліграф, 2016. – 560 с.

8. Леня В.С. Політика бухгалтерського обліку в бюджетних установах: зміст та структура / В.С. Леня, В.А. Нехай // Вісник Чернігівського національного технологічного університету. Серія «Економічні науки» : науковий збірник. – Чернігів : Черніг. нац. технол. ун-т, 2014. – № 4 (76). – с. 289-301. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ekona.org.ua/repository/view/212/> (15.04.2016).