



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>

УДК 33.657
JEL Classification M 40

Глухова Валентина
к.е.н., доцент кафедри обліку і фінансів
Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського
м. Кременчуг, Україна
E-mail: glukhova710@gmail.com
ORCID: 0000-0003-3120-9651

ДОХОДИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ЯК ОБ'ЄКТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Анотація

Вступ. В умовах обмежених бюджетних ресурсів посилюється роль бухгалтерського обліку доходів бюджетних установ за рахунок різних джерел. Правильність визначення, повнота, визнання доходів як об'єктів обліку суттєво впливає на якість оцінки виконання кошторису як основного планово-фінансового та контролюючого документу бюджетної організації. Особливо це актуалізується в умовах сьогодення, коли в бюджетній сфері впроваджуються на основі міжнародних національні стандарти обліку в державному секторі.

Методи. Для досягнення поставленої мети застосовано методи аналізу, синтезу, групування – для визначення поняття «доходи бюджетних установ», при систематизації законодавчої бази; структурно-логічного аналізу – для класифікації та деталізації доходів бюджетних установ; статистичний, графічний, порівняння – для наочного представлення результатів дослідження; узагальнення та системний метод – при визначенні проблемних моментів і удосконалення доходів бюджетних установ як об'єктів бухгалтерського обліку.

Результати. Визначено специфіку доходів бюджетних установ за економічним змістом, за класифікацією, їх роль у обліку виконання кошторису бюджетної установи.

Доведено, що доходи бюджетних установ характеризуються значними обсягами та є об'єктом бухгалтерського обліку великого числа суб'єктів – бюджетних установ. Окреслено особливості обліку доходів загального і спеціального фондів. Визначено, що облік доходів від обмінних і необмінних операцій, як об'єктів обліку в бюджетних установах, суворо регламентовано нормативно-правовою базою, але є низка неузгодженостей і проблемних моментів, для вирішення деяких із них запропоновано здійснювати деталізацію субрахунків та інші заходи згідно із стратегічними напрямками реформування бухгалтерського обліку в державному секторі.

Перспективи. Отримані результати дослідження можуть бути використані для подальших наукових розробок стосовно удосконалення нормативно-правової бази щодо обліку доходів бюджетних установ, врахування їх сутнісних особливостей при формуванні їх облікової політики, що сприятиме створенню сучасної інформаційно-аналітичної бази в управлінні фінансово-господарською діяльністю бюджетних установ.

Ключові слова: доходи, бюджетні установи, облік, обмінні, необмінні операції.

Вступ.

Важливою складовою фінансового управління в бюджетних установах є бухгалтерський облік. Він дозволяє систематизувати та відобразити фінансові операції, контролювати наявність та рух коштів, виявляти фактори ризику та вживати необхідні заходи для їх зменшення. Ефективний облік сприяє оптимізації використання бюджетних ресурсів, покращенню фінансової звітності та прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

В умовах дефіцитності бюджетних коштів облік, аналіз і контроль за формуванням і використанням фінансових ресурсів в бюджетних установах набуває особливої актуальності.

Бухгалтерський облік у сфері державного фінансування є однією з найбільш важливих складових в державному секторі України, так як він здійснює контроль за наявністю та рухом бюджетних коштів, систематичний облік виконання кошторисів; виконує управлінську, інформаційну, контрольну функції; має свій відповідний предмет та методики ведення, що відрізняє його від бухгалтерського обліку в сферах підприємницької діяльності.

Доходи бюджетних установ втілюють у собі основне джерело їх діяльності, тому відповідна організація обліку вказаних об'єктів визначає результативність діяльності бюджетної установи.

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Останніми роками науковцями та практиками-бухгалтерами приділяється значна увага питанням удосконалення організації та ведення бухгалтерського обліку в установах, що фінансуються за рахунок бюджетних коштів. Сьогодні важливим напрямком модернізації обліку та звітності є запровадження в державному секторі національних стандартів на основі міжнародних з урахуванням особливостей фінансово-господарської діяльності бюджетних установ.

Загальні питання організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах в умовах реформування обліку, сутності їх доходів, класифікації за різними ознаками розглядаються у більшості робіт [1, 3, 4, 5, 7, 9-15]. В наукових працях [2, 6, 8, 16, 17] висвітлюються безпосередньо особливості класифікації доходів за обмінними та необмінними операціями, визнання, оцінки доходів як об'єктів обліку, організаційні та методичні основи їх обліку в бюджетних установах.

Однак в умовах зміни існуючої методології та переходу на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку в бюджетних установах питання формування доходів як об'єктів бухгалтерського обліку на сьогоднішній час потребує подальшого дослідження.

Мета.

Мета статті – дослідити сутність доходів бюджетних установ як об'єкта бухгалтерського обліку та їх особливості в умовах реформування обліку в державному секторі.

Методологія дослідження.

Для досягнення поставленої мети застосовано методи аналізу, синтезу, групування – для визначення поняття «доходи бюджетних установ», при систематизації законодавчої бази; структурно-логічного аналізу – для класифікації та деталізації доходів бюджетних установ; статистичний, графічний, порівняння – для наочного представлення результатів дослідження; узагальнення та системний метод – при визначенні проблемних моментів і удосконалення доходів бюджетних установ як об'єктів бухгалтерського обліку.

Результати.

Діяльність бюджетних установ передусім спрямована на задоволення соціальних та культурних потреб суспільства. Відповідно до Бюджетного кодексу України, бюджетна установа – це заклад, установа чи організація, яка створена органами державної влади, та здійснює свою діяльність виключно за рахунок коштів, що надходять із державного чи місцевого бюджетів [18]. Більшість бюджетних організацій мають неприбутковий характер, тобто в основній меті їх

діяльності не лежить отримання прибутку (наприклад, це заклади охорони здоров'я, освіти, культури, органи законодавчої влади тощо). Некомерційний характер діяльності установ полягає у наданні населенню безоплатних послуг, пов'язаних з різними сферами діяльності громадян.

Вся фінансово-господарська діяльність бюджетних установ базується на кошторисному плануванні, а фінансування бюджетних установ – згідно кошторисних призначень через органи Казначейства.

Бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету – це розпорядники бюджетних коштів, реєстр яких обов'язково щороку затверджується в органах Казначейства з метою фінансування установ в процесі казначейського виконання бюджетів [18].

Загальна кількість розпорядників бюджетних коштів (РБК), які обслуговуються в органах казначейства (рис. 1) є досить великою, причому суттєво переважають по чисельності РБК, які фінансуються з місцевих бюджетів (більше 75%). У 2022 р. спостерігається зменшення числа розпорядників бюджетних коштів у зв'язку із їх ліквідацією, а також скороченням бюджетних коштів на виконання бюджетних програм в умовах воєнного стану, однак все таки велика їх кількість говорить про необхідність концентрації уваги на формуванні, обліку всіх фінансових ресурсів у кожній бюджетній установі.

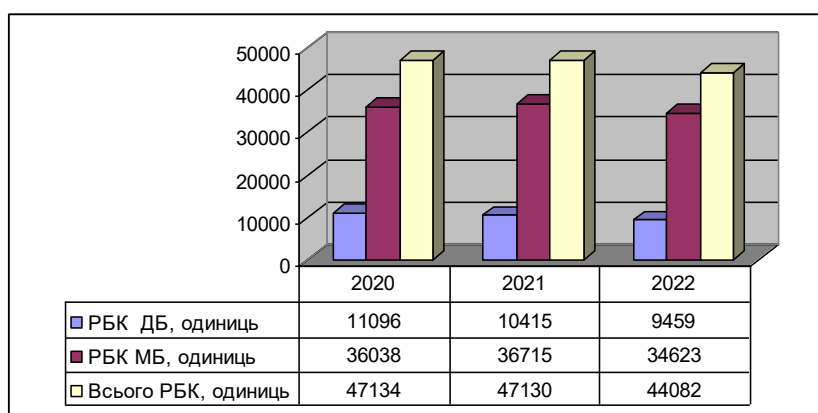


Рис.1. Динаміка числа розпорядників бюджетних коштів у Реєстрі Державного казначейства України

Джерело: сформовано автором на підставі [19]

Установи та організації, які утримуються за рахунок коштів державного чи місцевих бюджетів, для забезпечення своєї діяльності і її виконання покладених на них функцій складають кошторис доходів та видатків. Суб'єктами бухгалтерського обліку виконання кошторису є бюджетні установи.

Кошторис бюджетної установи — основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються 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 [18].

По структурі кошторис складається з двох частин: доходів та видатків.

Сутність поняття доходи в бюджетних установах має дещо інше значення порівняно з цим же поняттям для підприємств. Це обумовлено низкою особливостей відносно умов їх функціонування.

Науковці трактують по-різному визначення доходів бюджетних установ. Так, Левицька С.О.

вважає, що такі доходи в бюджетній сфері - це отримані з державного та місцевого бюджетів та генеровані бюджетними організаціями асигнування [9]. Свірко С.В. відзначає, що доходи бюджетних установ - це надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків [12].

Доходи бюджетних установ класифікуються за різними ознаками.

Правильність обліку доходів бюджету забезпечується єдністю системи бюджетного обліку, в основу якої покладено бюджетну класифікацію, згідно з якою усі доходи поділяються на податкові, неподаткові, доходи від операцій з капіталом та безоплатні перерахування (трансферти) [18].

За джерелами утворення виділяють доходи загального і доходи спеціального фонду (рис. 2).

Доходами загального фонду бюджетних установ є асигнування з державного та місцевого бюджету, які бюджетна установа отримує відповідно до кошторису від вищих розпорядників на утримання установи, на виконання програм і заходів.

Бюджетні асигнування - повноваження, надане розпоряднику бюджетних коштів відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання на здійснення платежів з конкретною метою в процесі виконання бюджету [18].

Доходами загального фонду бюджетних установ є асигнування з державного та місцевого бюджету, які бюджетна установа отримує відповідно до кошторису від вищих розпорядників на утримання установи, на виконання програм і заходів. Також бюджетна установа може отримувати субвенції з державного бюджету (наприклад, освітня субвенція виділяється для фінансування оплати праці педагогічного персоналу закладів середньої освіти).

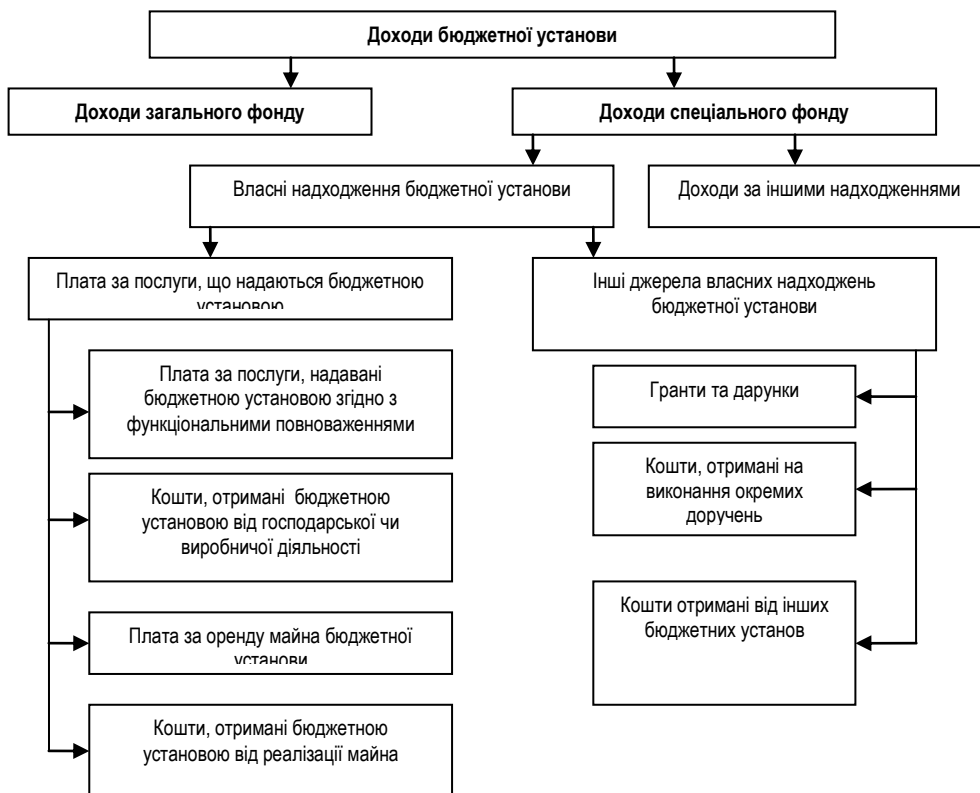


Рис. 2. Класифікація доходів бюджетної установи

Джерело: [18]

Доходи спеціального фонду бюджетних установ мають свої специфічні джерела формування і напрями використання. Згідно бюджетної класифікації, ці доходи відносяться в основному до неподаткових, а серед них особливо виділяють власні надходження бюджетних установ - надходження, отримані в установленому порядку бюджетними установами як плата за надання послуг, виконання робіт та цільових заходів, гранти, дарунки та благодійні внески, а також надходження від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності.

Аналіз даних офіційної звітності свідчить, що власні доходи всіх бюджетних установ України, які отримані у 2022 р., зросли порівняно з 2020р. на 167,9 млрд грн., або в 3 рази. Цьому сприяло суттєве збільшення інших джерел власних надходжень у 2022 р., у складі яких переважали гранти, цільова фінансова допомога (рис. 3).

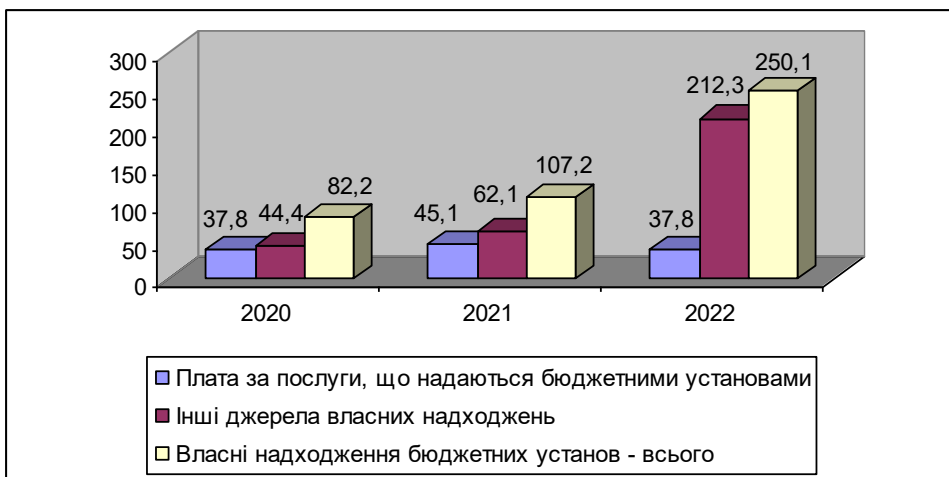


Рис. 3. Обсяги власних надходжень всіх бюджетних установ України протягом 2020-2022 років, млрд грн

Джерело: сформовано автором на підставі [20]

Аналіз бюджетної звітності [20] свідчить, що власні доходи бюджетних установ займають значну частку у всіх неподаткових доходах: 35,1% у 2020 р, 52% у 2021 р, 67,3% у 2022 р., а також у всіх доходах зведеного бюджету України: 5,9%, 6,4% і 11,4% відповідно у 2020, 2021 і 2022 рр.

Отже, значні загальні обсяги доходів, які оприлюднюються централізовано у звітності, а також кількість бюджетних установ, де здійснюється їх планування, фінансування і облік, підкреслює значимість доходів бюджетних установ як об'єкта бухгалтерського обліку.

Для цілей бухгалтерського обліку у нормативно-правових актах визначається поняття «доходи» за національними положеннями та міжнародними стандартами. У відповідності до МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну», дохід – валове надходження економічних вигад або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи / власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників [21].

За національним стандартом НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» доходи - збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власника) [22].

За порядком класифікації, визнання та оцінювання доходів суб'єктів державного сектору економіки, відповідно до НП(С)БОДС 124 «Доходи», на рівні бюджетних установ розрізняють доходи, одержані від обмінних операцій і доходи, одержані від необмінних операцій.

Обмінна операція передбачає продаж/придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги

(роботи), інші активи або погашення зобов'язань, необмінна операція - не передбачає передачі активів, послуг (робіт) в обмін на отриманий дохід чи активи, але може передбачати виконання певних умов

[23].

Доходи суб'єктів державного сектору, згідно НП(С)БОДС 124, класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

1. Доходи від обмінних операцій:

– бюджетні асигнування;
– доходи від надання послуг (виконання робіт): плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності;

– доходи від продажу (доходи від операцій з капіталом, доходи від продажу нерухомого майна);

– доходи від відсотків, роялті та дивідендів;

– інші доходи від обмінних операцій.

2. Доходи від необмінних операцій:

– податкові надходження;
– неподаткові надходження;
– трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів;

– надходження до державних цільових фондів;

– зобов'язання, що не підлягають погашенню [23].

НП(С) БОДС 124 «Доходи» визначає, які надходження відносяться до доходів залежно від джерела їх надходження та виду доходу, а також визначає порядок оцінки доходів від обмінних та необмінних операцій.

Не визнаються доходами від обмінних операцій такі надходження:

- суми податку на додану вартість, акцизного податку, інших податкових надходжень, що підлягають перерахуванню до бюджету та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;

- сума попередньої оплати в рахунок оплати товарів, робіт, послуг;

- сума завдатку під заставу або в погашення бюджетної позики у випадках, передбачених законодавством;

- надходження, що належать іншим особам.

Дохід визнається у разі, якщо існує ймовірність надходження суб'єкту державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності, пов'язаних з обмінною операцією.

Бюджетні асигнування визнаються доходом при визнанні понесених витрат, пов'язаних із виконанням суб'єктом державного сектору своїх по-вноважень, визначених законодавством, або отриманні активу, послуг (робіт) на виконання заходів, не пов'язаних із основною діяльністю.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг (виконанням робіт), визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Дохід від обмінних операцій оцінюється за вартістю активів, яка була отримана або підлягає отриманню.

Отриманий у результаті необмінної операції актив оцінюється за його фактичною вартістю, а якщо її не можна встановити, він оцінюється за справедливою вартістю. Дохід від необмінних операцій оцінюється у сумі отриманих активів, послуг (робіт).

Варто зазначити, що наразі не існує єдиного підходу до визнання категорії доходу за обмінними і необмінними операціями в бюджетних установах, їх розглядають за напрямком, унаслідок чого від був отриманий.

Зрозуміло, що у бюджетних установах як специфічних складових державного сектору, як неприбуткових організаціях, перелік доходів від обмінних і необмінних операцій, враховуючи їх функціональну приналежність, може відрізнитися від аналогічного переліку доходів державних суб'єктів підприємництва. Тому доцільним є визначення таких особливостей і відображення їх в НП(С)БОДС 124 «Доходи».

Отже, доходи бюджетних установ мають специфіку за класифікацією, за методами формування, визнання, які необхідно враховувати в процесі бухгалтерського обліку виконання кошторису.

Основні завдання обліку доходів бюджетних установ: контроль за повним і своєчасним надходженням та оприбуткуванням коштів, забезпечення всіх рівнів управління інформацією про рух коштів, своєчасне складання і подання достовірної звітності про доходи загального і спеціального фондів, а також в розрізі доходів від обмінних і необмінних операцій установ.

Важливість питання правильної організації обліку доходів бюджетних установ зумовлює досить жорстке нормативно-правове регулювання останнього.

Для поточного ведення бухгалтерського обліку бюджетні установи використовують План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203 [24] та порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219 [25].

Специфіка організації обліку в бюджетних установах як підсистемі обліку в державному секторі - у застосуванні методу обліку. Облік доходів загального фонду ведеться касовим методом, а облік доходів спеціального, а також видатків загального і спеціального фондів – за методом нарахувань.

Касовий метод обліку визнає операції і події тільки на момент отримання або сплати грошових коштів. Метод нарахування визнає операції і події тоді, коли вони відбуваються, незалежно від того чи були сплачені чи отримані грошові кошти.

Перехід на нові стандарти та реформування бухгалтерського обліку в бюджетній сфері в Україні зумовлює поступове запровадження єдиних інтегрованих систем управління державними фінансами за методом нарахування. Поєднання цих двох методів дає підстави стверджувати про використання модифікованого методу обліку доходів у бюджетних установах [17].

Згідно діючого Плану рахунків [24], для обліку обмінних операцій в бюджетних установах використовуються наступні субрахунки:

7011 «Бюджетні асигнування»:

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

7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі»;

7211 «Дохід від реалізації активів»;

7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів»;

7411 «Інші доходи за обмінними операціями».

Варто зазначити, що лише на субрахунку 7011 рахунку 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями загального фонду» відображаються доходи загального фонду за обмінними операціями, решта субрахунків для обліку обмінних операцій призначена для обліку доходів спеціального фонду.

Для обліку необмінних операцій використовуються субрахунки:

7511 «Доходи за необмінними операціями»;

7512 «Трансферти».

Причому на субрахунку 7511 у відповідності із класифікацією доходів за необмінними операціями в основному відображаються доходи спеціального фонду, а субрахунок 7512 включає всі трансферти бюджетній установі без виділення їх із загального фонду (наприклад, освітня субвенція) і спеціального фонду (наприклад, субвенція капітального характеру).

Звичайно, кожна бюджетна установа, враховуючи галузеві особливості, у Наказі про

облікову політику стосовно доходів відображає:

- порядок визнання – доходи визнаються у випадку, коли є можливість провести оцінку та є ймовірність отримання вигод;

- класифікацію доходів щодо обмінних та необмінних операцій;
- джерела доходів, субрахунки щодо відповідних джерел надходжень.

Однак у робочих планах рахунків бюджетних установ часто відсутні окремі синтетичні рахунки для операцій з доходами загального та спеціального фонду, що створює труднощі при складанні звітності. Тому для бюджетних установ з диверсифікованою структурою надходжень доцільно здійснити деталізацію рахунків наступним чином: перші чотири цифри – код субрахунку; п'ята цифра кодує фонд: загальний – 1, спеціальний – 2; шоста цифра кодує групу власних надходжень спеціального фонду (відповідає номеру групи); сьома цифра визначає підгрупу відповідної групи власних надходжень.

Така деталізація створюватиме умови для ведення прозорого та ефективного обліку, складання фінансової та бюджетної звітності, отримання об'єктивної інформації про доходи від обмінних і необмінних операцій у розрізі їх складових, а також у розрізі загального й спеціального фондів для прийняття виважених управлінських рішень.

В діючому Плані рахунків в державному секторі по субрахунках обліку доходів за обмінними операціями відсутня чітка відповідність видів доходів спецфонду. Так, субрахунок 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» не передбачає виділення доходів, отриманих від послуг згідно з функціональним призначенням установи, а відображає всі доходи, включаючи доходи й від іншої господарської діяльності. У зв'язку із цим проблематичним є узагальнення обсягів вартості наданих послуг за основною діяльністю установи (наприклад, у закладах вищої освіти платних освітніх послуг з підготовки кадрів).

Виокремлення таких доходів у обліку й звітності є підґрунтям для аналізу й прийняття рішень щодо оцінки діяльності бюджетних установ з точки зору пошуку додаткових джерел фінансування, що особливо важливо в умовах воєнного стану, обмеженості бюджетних джерел фінансування.

Висновки та перспективи.

Доходи бюджетних установ мають специфіку за економічним змістом, за класифікацією. Вони є складовою кошторису, облік виконання якого має важливе значення в управлінні фінансово-господарською діяльністю бюджетних установ. Доходи бюджетних установ характеризуються значними обсягами у складі бюджетних ресурсів України та є об'єктом бухгалтерського обліку великого числа суб'єктів – бюджетних установ.

Як об'єкт бухгалтерського обліку, доходи бюджетних установ визначаються як доходи від обмінних і необмінних операцій. Облік їх суворо регламентовано законодавчою і нормативною базою, але є низка неузгодженостей і проблемних моментів, для вирішення деяких із них запропоновано здійснювати деталізацію субрахунків для достовірного й прозорого обліку доходів, в тому числі за коштами загального й спеціального фондів бюджетних установ.

Варто зазначити, що згідно зі Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі до 2025 року[26], передбачається удосконалення нормативно-правової бази з обліку та фінансової звітності, в цілому цієї підсистеми бухгалтерського обліку, а тому перспективами подальших досліджень є внесення коригувань в нормативні акти щодо обліку доходів бюджетних установ, врахування їх сутнісних особливостей при формуванні облікової політики, що сприятиме створенню сучасної інформаційно-аналітичної бази в управлінні фінансово-господарською діяльністю бюджетних установ.

Список використаних джерел

1. Атамас П. Й. Облік у бюджетних установах: навч. посіб. 5-те вид., переробл. та допов. / П. Й. Атамас, О. П. Атамас. К.: Центр учбової літ-ри, 2018. 392 с.

2. Бондаренко Н. М. Сучасні підходи до сутності доходів і видатків бюджетних установ. *Економіка та суспільство*. 2017. №8. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/119.pdf.
3. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах: Навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури», 2020. 312 с.
4. Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами. За редакцією Л.Г. Ловінської. У двох томах. Т. 1. Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до міжнародних стандартів. Київ: ДННУ «Академія фінансового управління». 2013. 572 с.
5. Дем'янишин, В., Костецький, В., Дем'янишин, В. Модернізація бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами та зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання. *Світ фінансів*. 2022. № 4(73). С. 22-44.
6. Заросило А. Методичні підходи аналізу доходів і витрат розпорядниками бюджетних коштів. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2017. № 3-4, С.95-104.
7. Євдокимов В.В., Грицишен Д.О., Свірко С.В. Бухгалтерський облік в секторі загального державного управління України. Том 1: Бухгалтерський облік в бюджетних установах України: підручник. Житомир: Видавець О.О. Євенок, 2017. 1380 с.
8. Кравченко О.В., Біжовець А.В. Особливості класифікації та визнання доходів і витрат бюджетних установ за міжнародними та національними положеннями бухгалтерського обліку. *Інфраструктура ринку*. Вип. 24. 2018: <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/83317>.
9. Левицька С.О. Облік та аналіз діяльності бюджетних установ: монографія Рівне: УДУВГП, 2004. 233 с.
10. Бюджетні установи: облік, оподаткування та звітність :навч. посібн./ А.М. Дідик, В.І. Лемішовський. Львів : Видавництво «Апріорі», 2017. 1168 с.
11. Лень В.С. Облік у бюджетних установах: навчальний посібник. К.: ЦНП, 2016. 696 с.
12. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Методологія та організація: монографія. К.: КНЕУ, 2006. 244 с.
13. Свірко С. В., Самчик М.Ю. Бюджетний облік в Україні: новації XXI ст. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2017. Вип. 1. С. 221-246. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2017_1_17.
14. Хмелюк А.В., Донських Н. Удосконалення бухгалтерського обліку в бюджетній сфері: перспективні напрямки реформування. *Економічний аналіз*. Тернопіль. 2020. Випуск 30. № 2. С. 112-119.
15. Хорунжак Н.М. Реформування обліку в державному секторі та можливості досягнення його оптимальності. Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах інформаційного суспільства: Збірник матеріалів VII Міжнародної науково-практичної конференції, 09-10 грудня 2021 року. К.: КНЕУ, 2021. С.257-261.
16. Цятковська О. Особливості обліку доходів і витрат суб'єктами державного сектору відповідно до НП (С) БОДС. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2017. №3-4. С.72-79.
17. Шапаренко А. В. Зміни в обліку доходів і витрат бюджетних установ // *Економіка та право: проблеми взаємодії та перспективи розвитку: Матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції*. 2017. №1. URL: <http://novaosvita.com/wp-content/uploads/2017/12/EconLawSc-Kyiv-Dec2017P1.pdf>.
18. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI, із змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.
19. Публічний звіт Голови Тетяни Слюз «Про підсумки діяльності Державної казначейської служби України за 2022 рік». URL: <https://www.treasury.gov.ua/>.
20. Державний веб-портал бюджету для громадян. URL: <https://openbudget.gov.ua/>.
- 21.МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» <https://document.vobu.ua/wp-content/uploads/2023/06/ipsas09.pdf>.
22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>.
23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#>.
24. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 №1203 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>.

25. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text>.

26. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#n7>.

Статтю отримано: 15.10.2023 / Рецензування 21.11.2023 / Прийнято до друку: 30.12.2023

Valentyna Hlukhova

Cand. of Economic Sciences, Associate Professor of the Accounting and Finance Department
Kremenchug National University named after Mykhailo Ostrogradskyi

Kremenchug, Ukraine

E-mail: glukhova710@gmail.com

ORCID: 0000-0003-3120-9651

INCOMES OF BUDGET INSTITUTIONS AS AN OBJECT OF ACCOUNTING

Abstract

Introduction. In conditions of limited budgetary resources, the role of accounting of income of budgetary institutions from various sources is increasing. The correctness of the definition, completeness, and recognition of income as accounting objects has a significant impact on the quality of the assessment of the implementation of the estimate as the main financial planning and control document of a budget organization. This is especially relevant in conditions when national accounting standards in the public sector are being introduced in the public sector on the basis of international ones.

Methods. To achieve the set goals, methods of analysis, synthesis, and grouping were used to determine the concept of "income of budgetary institutions" while systematizing the legislative framework; structural and logical analysis - for classification and detailing of income of budgetary institutions; statistical, graphical, comparison - for a visual presentation of the research results; generalization and systematic method - in identifying problematic issues and improving the income of budgetary institutions as objects of accounting.

Results. The specifics of the income of budgetary institutions are determined by economic content, classification, and their role in accounting for the implementation of budgetary institution estimates.

It has been proven that the income of budgetary institutions is characterized by large volumes and is the object of accounting for a large number of entities - budgetary institutions. The features of accounting for the income of general and special funds are outlined. It has been determined that accounting for income from exchange and non-exchange transactions, as objects of accounting in budgetary institutions, is strictly regulated by the regulatory framework, but there are a number of inconsistencies and problematic issues; to solve some of them, it is proposed to carry out detailing of sub-accounts and other measures in accordance with strategic ones. directions for reforming accounting in the public sector.

Discussions. The results of the study can be used for further scientific developments to improve the regulatory framework for accounting for the income of budgetary institutions, taking into account their essential features when forming their accounting policies, which will contribute to the creation of a modern information and analytical base in managing the financial and economic activities of budgetary institutions.

Keywords: income, budgetary institutions, accounting, exchange transactions, non-exchange transactions.

References

1. Atamas, P. J., Atamas, O.P. (2018). *Oblik u bjudzhetnyh ustanovah: navch. posib.* 5-te vyd., pererobl. ta dopov. Kyiv: Centr uchbovovoi' lit-ry.
2. Bondarenko, N. M. (2017). *Suchasni pidhody do sutnosti dohodiv i vydatkiv bjudzhetnyh ustanov. Ekonomika ta suspilstvo*, 8. Available at: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/119.pdfS.
3. Bezverhyj, K. V. (2020). *Oblik u bjudzhetnyh ustanovah: Navch. posib.* Kyiv: «Centr uchbovovoi literatury».
4. Lovinska, L.G. (2013). *Buhgalterskyj oblik i kontrol derzhavnogo sektoru v umovah modernizacii' upravlinnja derzhavnymy finansamy. U dvoch tomah. T. 1. Reformuvannja buhgalterskogo obliku v derzhavnomu sektori vidpovidno do mizhnarodnyh standartiv.* Kyiv: DNNU «Akademija finansovogo upravlinnja».
5. Demianyshyn, V., Kosteckyj, V., & Demianyshyn, V. (2022). *Modernizacija buhgalters'kogo obliku finansovyh resursiv u derzhavnomu sektori v umovah reformuvannja systemy upravlinnja publichnymy finansamy ta zmicnennja finansovoi' bezpeky sub'ektiv gospodarjuvannja. Svit finansiv*, 4(73), 22-44.

6. Zarosylo, A. (2017). *Metodychni pidhody analizu dohodiv i vytrat rozporjadnykamy bjudzhetnyh koshtiv. Instytut buhgalters'kogo obliku, kontrol ta analiz v umovah globalizacii*, 3-4, S.95-104.
7. Jevdokymov, V.V., Grycyszen, D.O., & Svirko, S.V. (2017). *Buhgalterskyj oblik v sektori zagalnogo derzhavnogo upravlinnja Ukrainy. Tom 1: Buhgalterskyj oblik v bjudzhetnyh ustanovah Ukraïny: pidruchnyk*. Zhytomyr: Vydavec O.O. Jevenok.
8. Kravchenko, O.V., & Bizhovec, A.V. (2018). *Osoblyvosti klasyfikacii ta vyznannja dohodiv i vytrat bjudzhetnyh ustanov za mizhnarodnymy ta nacionalnymy polozhennjamy buhgalterskogo obliku. Infrastruktura rynku*, 24. A <https://essuir.sumdu.edu.ua/handle/123456789/83317>.
9. Levycka, S.O. (2004). *Oblik ta analiz dijalnosti bjudzhetnyh ustanov: monografija*. Rivne: UDUVGP.
- Didyk, A.M., & Lemishovs'ky, V.I. (2017). *Bjudzhetni ustanovy: oblik, opodatkovannja ta zvitnist : navch. posibn. j. Lviv : Vydavnytvo «Apriori», 2017. 1168 s.*
11. Len, V.S. (2016). *Oblik u bjudzhetnyh ustanovah: navchal'nyj posibnyk*. Kyiv : CNL.
12. Svirko, S.V. (2006). *Buhgalterskyj oblik u bjudzhetnyh ustanovah: Metodologija ta organizacija: monografija*. Kyiv : KNEU.
13. Svirko, S. V. , & Samchyk, M.Ju. (2017). *Bjudzhetnyj oblik v Ukraini: novacii HHI st. Problemy teorii ta metodologii buhgalterskogo obliku, kontrolju i analizu*, 1, 221-246. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2017_1_17.
14. Hmeljuk, A.V., (2020). *Donskyh, N. Udoshkonalennja buhgalters'kogo obliku v bjudzhetnij sferi: perspektyni naprjamky reformuvannja. Ekonomichnyj analiz*, 30(2), 112-119.
15. Horunzhak, N.M. (2021). *Reformuvannja obliku v derzhavnomu sektori ta mozhlyvosti dosjagnennja jogo optymal'nosti. Oblik, analiz, audyt ta opodatkovannja: suchasna paradygma v umovah informacijnogo suspil'stva: Zbirnyk materialiv VII Mizhnarodnoi' naukovo-praktychnoi' konferencii', 09-10 grudnja 2021 roku*. K.: KNEU. Pp.257-261.
16. Cjatkovska, O. (2017). *Osoblyvosti obliku dohodiv i vytrat sub'jektamy derzhavnogo sektoru vidpovidno do NP (S) BODS. Instytut buhgalters'kogo obliku, kontrol' ta analiz v umovah globalizacii*, 3-4, 72-79.
17. Shaparenko, A. V. (2017). *Zminy v obliku dohodiv i vytrat bjudzhetnyh ustanov // Ekonomika ta pravo: problemy vzajemodii ta perspektyny rozvytku: Materialy VI Mizhnarodnoi' naukovo-praktychnoi' konferencii*. 2017. № 1. Available at: <http://novaosvita.com/wp-content/uploads/2017/12/EconLawSc-Kyiv- Dec2017P1.pdf>.
18. *Bjudzhetnyj kodeks Ukraïny vid 08.07.2010 № 2456-VI, iz zminamy i dopovnennjamy*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.
19. *Publichnyj zvit Golovy Tetjany Sljuz «Pro pidsumky dijalnosti Derzhavnoi' kaznachejs'koi' sluzhby Ukraïny za 2022 rik»*. Available at: <https://www.treasury.gov.ua/>.
20. *Derzhavnyj veb-portal bjudzhetu dlja gromadjan*. Available at: <https://openbudget.gov.ua/>.
21. *MSBODS 9 «Dohid vid operacij obminu»*. Available at: <https://document.vobu.ua/wp-content/uploads/2023/06/ipsas09.pdf>.
22. *Nacionalne polozhennja (standart) buhgalterskogo obliku v derzhavnomu sektori 101 «Podannja finansovoi zvitnosti»: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 28.12.2009 № 1541*. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>.
23. *Nacionalne polozhennja (standart) buhgalterskogo obliku v derzhavnomu sektori 124 «Dohody»: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 24.12.2010 № 1629*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#>.
24. *Pro zatverdzhennja Planu rahunkiv buhgalterskogo obliku v derzhavnomu sektori: nakaz Ministerstva finansiv Ukraïny vid 31.12.2013 №1203*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>.
25. *Porjadok zastosuvannja Planu rahunkiv buhgalterskogo obliku v derzhavnomu sektori, zatverdzenyj nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29.12.2015 № 1219*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text>.
26. *Strategija modernizacii systemy buhgalterskogo obliku ta finansovoi zvitnosti v derzhavnomu sektori na period do 2025 roku*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#n7>.

Received: 10.15.2023 / Review 11.21.2023 / Accepted 12.30.2023

