

Гембарська Н.Є.
Національний університет «Львівська політехніка»

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ РОЗПОРЯДНИКІВ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

Діяльність розпорядників бюджетних коштів регламентується Конституцією, Бюджетним кодексом, законами, указами Президента, актами Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства фінансів та іншими законодавчими актами, щодо бюджетних відносин і фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. Розпорядник бюджетних коштів – бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань, довгострокових зобов'язань за енергосервісом та здійснення витрат бюджету [1].

На організацію обліку доходів і витрат розпорядників бюджетних коштів значний вплив чинять специфічні умови функціонування суб'єктів державного сектору, що зумовлює використання специфічної методології та методики обліку, власної нормативно-правової бази, в якій відбулися значні зміни, пов'язані із запровадженням Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [2], Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема, 124 «Доходи» [3] та 135 «Витрати» [4]. Згідно з Бюджетним кодексом, доходи розпорядників бюджетних коштів поділяються на доходи загального фонду та спеціального фонду, але новим Планом рахунків передбачено ведення обліку доходів і витрат за обмінними операціями та необмінними. За таких умов важливого значення набувають питання організації обліку доходів і витрат з метою забезпечення деталізації інформації про доходи та витрати від обмінних та необмінних операцій за загальним і спеціальним фондами (групами, підгрупами) й кодами програмної та економічної класифікації видатків бюджетів і кредитування бюджетів.

Дані бухгалтерського обліку є основою для формування фінансової, бюджетної, статистичної та іншої звітності. Організація обліку доходів і витрат передбачає чіткий розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії та в межах їх компетенції, взаємодії з іншими відділами й управліннями розпорядника бюджетних коштів і зовнішнім середовищем, що закріплюється Посадовими інструкціями. Завданням керівництва розпорядника бюджетних коштів є створення належних умов для ефективної роботи і підвищення кваліфікації працівників, забезпечення сучасними засобами оргтехніки та зв'язку.

Розпорядник бюджетних коштів має забезпечити з року в рік дотримання прийнятої облікової політики. Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [5]. Усі зміни, які вносяться до облікової політики, потрібно оформити Наказом про затвердження змін до Положення про облікову політику.

Бухгалтерський облік доходів і витрат розпорядник бюджетних коштів повинен вести дотримуючись єдиної методології ведення бухгалтерського обліку для своєї установи в межах вимог головного розпорядника бюджетних коштів. Правила формування облікової політики визначаються Методичними рекомендаціями щодо облікової політики суб'єкта державного сектору [6], а правила розкриття інформації про зміни в обліковій політиці визначено в НП(С)БО 125 [7]. Слід зазначити, що розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня розпорядчий документ про облікову

політику обов'язково погоджують за відомчою підпорядкованістю з розпорядником вищого рівня, а особливості організації обліку доходів і витрат, які залежать від специфіки діяльності або галузевої приналежності розпорядника бюджетних коштів відображають в окремому наказі про організацію бухгалтерського обліку.

Важливим моментом організації обліку доходів і витрат є розроблення порядку відкриття аналітичних рахунків до субрахунків Робочого плану рахунків, а також встановлення правил їх кодування. Адже, аналітичний облік має забезпечити процеси формування та контролю за виконанням кошторису, який є основним плановим документом, що надає повноваження бюджетній установі щодо отримання доходів і здійснення витрат відповідно до бюджетних призначень.

Для відображення інформації про доходи розпорядника бюджетних коштів Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі призначені рахунки 7 класу «Доходи», для обліку витрат – 8 класу «Витрати». На кінець останнього робочого дня звітного періоду рахунки 7 та 8 класів «закривають» на рахунок 5511 «Фінансовий результат розпорядників бюджетних коштів». Суми цих операцій є даними для заповнення розділів I та IV Звіту про фінансовий результат (ф. № 2-дс) та рядка 1420 «Фінансовий результат» у Балансі.

Склад доходів і витрат та порядок їх визнання визначаються відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі. При організації аналітичного обліку також керуються Бюджетним кодексом, бюджетними класифікаціями тощо. У наказі про організацію бухгалтерського обліку визначають організацію проведення кожної процедури, пов'язаної з обліком доходів і витрат, та закріплюють у чийй це компетенції; устанавлюють технологію оброблення облікових даних, додаткові реєстри аналітичного обліку, звітності та контролю.

Отже, порядок організації обліку доходів і витрат розпорядників бюджетних коштів є складним процесом, який визначається законодавством та нормативно-правовими актами України, внутрішніми розпорядчими документами та специфікою діяльності чи галузевою приналежністю бюджетної установи. Важливими моментами, які потрібно взяти до уваги під час організації обліку доходів і витрат в бюджетній установі є:

1) облікова політика й організація бухгалтерського обліку затверджуються двома різними розпорядчими документами; самостійність ухвалення рішення з облікової політики окремого розпорядника бюджетних коштів обмежена нормами розпорядника бюджетних коштів вищого рівня;

2) порядок відкриття аналітичних рахунків є обов'язковим елементом облікової політики розпорядника бюджетних коштів; структура аналітичних рахунків з обліку доходів і витрат має забезпечити деталізацію інформації про доходи і витрати від обмінних та необмінних операцій за загальним і спеціальним фондами й кодами програмної та економічної класифікації видатків бюджетів і кредитування бюджетів;

3) доходи і видатки є одними із найважливіших об'єктів обліку, які формують результат виконання кошторисів розпорядників бюджетних коштів.

1. Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>. 2. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України № 1203 від 31.12.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>. 3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» : Наказ Міністерства фінансів України № 1629 від 24.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>. 4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України № 568 від 18.05.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>. 5. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. [Електронний ресурс]. –

Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-17>. 6. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України № 11 від 23.01.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metod-recomendacii-buhobliku-subjektiv-derjavnogo-sektoru>. 7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» : Наказ Міністерства фінансів України № 1629 від 24.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11>.

Горбова Х.В., Данилків Х.П.

Національний університет «Львівська політехніка»

ОЦІНЮВАННЯ РІВНЯ РОЗВИТКУ РИНКУ ОБЛІГАЦІЙ В УКРАЇНІ

Оскільки в останні роки спостерігається зміщення акцентів у сторону боргових цінних паперів, що пов'язано з особливостями нашої економіки, то доцільним є розгляд саме такого сегменту фондового ринку України як ринок облігацій.

У грудні 2017 року укладення біржових контрактів відбувалось на 4 фондових біржах. Понад 99% усіх торгів було здійснено на фондових біржах «Перспектива», «ПФТС» та «Українська біржа» внаслідок торгів з ОВДП. Найбільша кількість укладених біржових контрактів – на «Українській біржі» (близько 90% всіх контрактів) [1;2]. Загальні обсяги торівлі на фондовій біржі за листопад-грудень 2017 наведено у таблиці 1.

Таблиця 1

Загальні обсяги торівлі на фондовій біржі

Листопад 2017			Грудень 2017		
Назва	млн грн	%	Назва	млн грн	%
Перспектива	10 318,11	63,26	Перспектива	11 069,66	44,82
ПФТС	3 920,49	24,04	ПФТС	6 513,45	26,37
УБ	2 072,90	12,71	УБ	7 112,18	28,80
ІННЕКС	0,00	0,00	ІННЕКС	0,65	0,00
УМВБ	0,00	0,00	УМВБ	0,00	0,00
Всього	16 311,50	100	Всього	24 695,94	100

Джерело: за даними НКЦПФР

Спостерігаємо, що обсяг торгів на фондових біржах у 2017 році порівняно з результатом аналогічного періоду попереднього року скоротився на 11% та становив близько 132 млрд грн. Таке скорочення, на нашу думку, відбулось у першу чергу за рахунок зниження активності на ринку державних облігацій.

Середня дохідність за гривневим ОВДП становила близько 15%-18% при мінімальній дохідності, зафіксованій на рівні 9,24%, та максимальній 18,9%. Протягом 3 місяців поспіль спостерігається падіння середньозваженої ставки річної дохідності, яка є предметом укладених біржових контрактів з ОВДП (рис. 1). У січні-серпні 2017 року спостерігаємо, що обсяг контрактів з ОВДП порівняно з аналогічним періодом попереднього року також скоротився з 129 млрд. грн. (87% торгів) до 122 млрд. грн. (93% торгів) [1]. Структуру обсягів біржових контрактів (договорів) на організаторах торгівлі за видами цінних паперів наведено на рис. 2.

Станом на 01.09.2017 р. сукупний обсяг ОВДП в обігу складав близько 692 млрд. грн. (668 млрд. грн. на початок року). З них 53% перебувало у власності НБУ,