

УДК 657.1:658.115

Сушко Наталія Іванівна,

канд. екон. наук, доц., завідувач відділу
методології бухгалтерського обліку
Науково-дослідного фінансового інституту
ДННУ «Академія фінансового управління»
(01034 Київ, Україна вул. О. Гончара, 46/48)
E-mail: nisushko@ukr.net

Ларікова Тетяна Віталіївна,

канд. екон. наук, доц., доцент кафедри обліку в кредитних
і бюджетних установах та економічного аналізу
ДВНЗ „КНЕУ імені Вадима Гетьмана”
(03680, Україна, Київ, проспект Перемоги, 54/1)
E-mail: larikovat2015@gmail.com

НАУКОВЕ ОБҐРУНТУВАННЯ АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ЗАКЛАДІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ

Анотація

Мета дослідження. Дослідити методологічні засади формування у бухгалтерському обліку та представлення у звітності інформації про доходи і витрати ЗВО відповідно до законодавства з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності та бюджетного законодавства. Дослідити підходи до класифікацію доходів і витрат, уточнити їх склад. Удосконалити методичні основи аналітичного обліку доходів і витрат через їх параметризацію.

Методологія. При оцінюванні понятійного апарату доходів і витрат закладів вищої освіти використано загальнонаукові підходи з використанням методів порівняння та групування досліджено класифікацію доходів і витрат відповідно до законодавства з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності та бюджетного законодавства. Системний і комплексний підхід застосовано при узагальненні напрямів удосконалення методичних питань аналітичного обліку доходів і витрат через їх параметризацію.

Отримані результати. Узагальнено чинні підходи до бухгалтерського обліку та відображення у звітності інформації про доходи і витрати ЗВО відповідно до законодавчих положень в частині бухгалтерського обліку і фінансової звітності та бюджетного законодавства. Представлено уточнену класифікацію доходів і витрат, зокрема за бюджетною класифікацією та НП(С)БОДС. Поглиблено методичні питання аналітичного обліку доходів і витрат через їх параметризацію за напрямками: вид об'єкта обліку, характеристика контрагента (за наявності договору), спосіб отримання, джерело фінансування, код економічної класифікації видатків (КЕКВ), код програми КПКВК.

Цінність дослідження. Уточнення понятійного апарату та удосконалення класифікації доходів і витрат суб'єктів державного сектору відповідно до законодавства з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності та бюджетного законодавства. Запропоновано формати

аналітичних рахунків, ведення яких забезпечить достовірність та оперативність складання картки аналітичного обліку та представленні інформації у фінансовій та бюджетній звітності.

Ключові слова: доходи, витрати, власні надходження, видатки, обмінні операції, необмінні операції, картки аналітичного обліку, заклади вищої освіти.

Постановка проблеми та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Управління діяльністю закладів вищої освіти потребує сучасного інформаційного забезпечення, зокрема в частині фінансових результатів. Формуванню фінансових результатів передують складна обліково-аналітична робота, від якості якої залежить достовірність та об'єктивність відображеної у фінансовій звітності інформації про доходи та витрати, необхідної для прийняття управлінських рішень.

Заклади вищої освіти (далі — ЗВО) як розпорядники бюджетних коштів використовують бюджетні кошти за цільовим призначенням відповідно до затвердженого кошторису, у розрізі загального та спеціального фондів. В межах фондів узагальнюється інформація про обсяг надходжень та розподіл видатків за бюджетною класифікацією, яка в свою чергу включає такі складові: класифікація доходів бюджету; класифікація видатків та кредитування бюджету; класифікація фінансування бюджету; класифікація боргу.

Слід зазначити, у процесі застосування національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у державному секторі (далі — НП(С)БОДС) та Бюджетного кодексу України (далі — БКУ) виокремились проблемні питання, пов'язані із неузгодженістю трактування економічної сутності доходів і витрат, їх класифікацією. З огляду на це, важливим інструментом сегментації інформації про доходи і витрати у бухгалтерському обліку є ведення аналітичного обліку за їх видами та класифікаційними ознаками, що потребує окремого дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням бухгалтерського обліку доходів і витрат у державному секторі присвячено праці: Л.В. Гізатуліної, Г. М. Шамрай [2], де глибоко досліджено сутність категорії «доходи суб'єктів державного сектору». Склад та структура Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі представлено у роботах Л.Г. Ловінської [3]. На думку С.В. Свірко [11] облік у державному секторі характеризується з позиції ключового елемента управління державними

фінансами. З огляду на це, понятійний апарат доходів і витрат, їх класифікація як умова ведення аналітичного обліку потребують подальших досліджень.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття. Не дивлячись на глибокі дослідження зазначеної проблематики, залишається низка питань пов'язаних із набуттям чинності НП(С)БОДС та оновленням законодавчо-нормативної бази з регулювання методологічних засад бухгалтерського обліку доходів і витрат ЗВО.

Формулювання мети і завдання дослідження. Стаття спрямована на виклад результатів дослідження методологічних засад формування в бухгалтерському обліку та відображення у фінансовій звітності інформації про доходи і витрати ЗВО відповідно до НП(С)БОДС та Бюджетного кодексу України. Мета — удосконалити класифікацію доходів і витрат, через уточнення їх складу і на цій основі виробити рекомендації щодо ведення аналітичного обліку доходів і витрат.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. На здійснення діяльності суб'єктам и, які для установ державного сектора набувають ознак доходів спрямовуються бюджетні асигнування. За НП(С)БОДС 101 "Подання фінансової звітності" *доходи* передбачають збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників). Відповідно, витрати — це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [4].

Ч. 1 ст. 2 БКУ до понятійного апарату доходів і витрат для розпорядників бюджетних коштів включено такі терміни «бюджетне асигнування», « власні надходження бюджетних установ. *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». *Власні надходження бюджетних установ* трактуються як кошти, отримані в установленому порядку бюджетними установами у вигляді плати за надання послуг, виконання робіт, грантів, дарунків та благодійних

внесків, а також коштів від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності». У цій же частині БКУ наведено економічну сутність таких понять «витрати бюджету» та «видатки бюджету». Зокрема, видатками є кошти розпорядників бюджетних коштів, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених кошторисом. [1].

Сутність доходів і витрат суб'єктів державного сектору логічно розглядати з позиції законодавства з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності та з позиції бюджетного законодавства (табл. 1).

Таблиця 1

Трактування доходів і витрат за законодавством з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності та за бюджетним законодавством

Термін	Економічна сутність за НП(С)БОДС 101 та БКУ	За напрямом законодавства
Доходи	«...збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)»	за законодавством з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності
Витрати	«...зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)»	
Бюджетне асигнування	«...повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження»	за бюджетним законодавством
Власні надходження бюджетних установ	«...кошти, отримані в установленому порядку бюджетними установами як плата за надання послуг, виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, а також кошти від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності»	
Видатки	кошти розпорядників бюджетних коштів, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених кошторисом	

Складено за: [1, 4, 12].

Різноманітність видів доходів, асигнувань, надходжень, видатків і витрат у діяльності суб'єктів державного сектору призвели до великої кількості їх класифікацій. В ч. 2 ст. 8 БКУ зазначено, що бюджетна класифікація використовується для проведення фінансового аналізу у розрізі доходів та видатків. Вона обов'язкова для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень [1].

До бюджетної класифікації для розпорядників бюджетних коштів включено такі складові: класифікація доходів бюджету; класифікація видатків та кредитування бюджету.

Видатки та кредитування бюджету класифікуються за:

- 1) бюджетними програмами (програмною класифікацією видатків та кредитування бюджету);
- 2) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомчою класифікацією видатків та кредитування бюджету);
- 3) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету).
- 4) економічною класифікацією видатків бюджету (КЕКВ) [1].

Відповідно до ст. 13 БКУ доходи і витрати як складові частини кошторису, формують загальний та спеціальний фонд [1].

За п.1 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженого постановою КМУ від 28.02.02 р. № 228 [7] встановлено, що:

- загальний фонд, включає обсяги надходжень та використання коштів із загального фонду бюджету на виконання бюджетною установою основних функцій;
- спеціальний фонд — обсяги власних надходжень та використання коштів зі спеціального фонду бюджету на конкретну мету на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій.

В ч.2 ст.13 п.4 БКУ передбачено поділ власних надходжень бюджетних установ на такі групи:

- надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством;
- інші джерела власних надходжень бюджетних установ [1].

Зауважимо, що власні надходження бюджетних установ використовуються на: покриття витрат, пов'язаних з організацією та

наданням послуг бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; організацію додаткової (господарської) діяльності бюджетних установ; утримання, облаштування, ремонт та придбання майна бюджетних установ; ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів та матеріальних цінностей, покриття витрат; господарські потреби бюджетних установ; організацію основної діяльності бюджетних установ; виконання відповідних цільових заходів.

За економічною класифікацією видатків бюджету видатки поділяються на поточні та капітальні.

Відповідно до п. 1 розд. II НП(С)БОДС 124 та п.1 розд. II НП(С)БОДС 135 доходи та витрати суб'єктів державного сектора у бухгалтерському обліку поділено на такі групи: за обмінними операціями, за необмінними операціями.

Зокрема, *доходи від обмінних операцій* включають: бюджетне асигнування; доходи від надання послуг (виконання робіт), доходи від продажу, фінансові доходи та інші доходи; *доходи від необмінних операцій* включають: неподаткові надходження, трансферти [5].

Водночас проведені дослідження дозволили зробити висновок, що в бухгалтерському обліку класифікація доходів від обмінних операцій, унормована у п. 1.1 розділу II НП(С)БОДС 124 «Доходи», не узгоджується з вимогами стандарту МСБОДС 9 «Доходи від обмінних операцій» [13, с. 251]. Йдеться про бюджетні асигнування, які включені до складу доходів від обмінних операцій.

Отримання розпорядниками коштів бюджетів відповідних асигнувань на виконання функцій держави не ототожнюється відповідно до бюджетного законодавства з операціями продажу/ придбання активів у обмін на грошові кошти, як характеризується сутність терміну «обмінна операція». Відповідно є певні суперечності, які потребують вирішення на законодавчому рівні.

Аналіз складу доходів відповідно до НП(С)БОДС 124 «Доходи» та бюджетної класифікації [13, с. 134–137, 358] вказують на різні підходи узагальнення доходів за бюджетними і обліковими правилами.

Витрати за обмінними операціями включають такі елементи витрат: оплата праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати, фінансові витрати, інші витрати; *витрати за необмінними операціями* включають: трансферти та інші витрати [6].

З огляду на це, доцільно класифікацію доходів і витрат розпорядників бюджетних коштів розглядати відповідно до законодавства з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності та бюджетного законодавства (рис. 1).

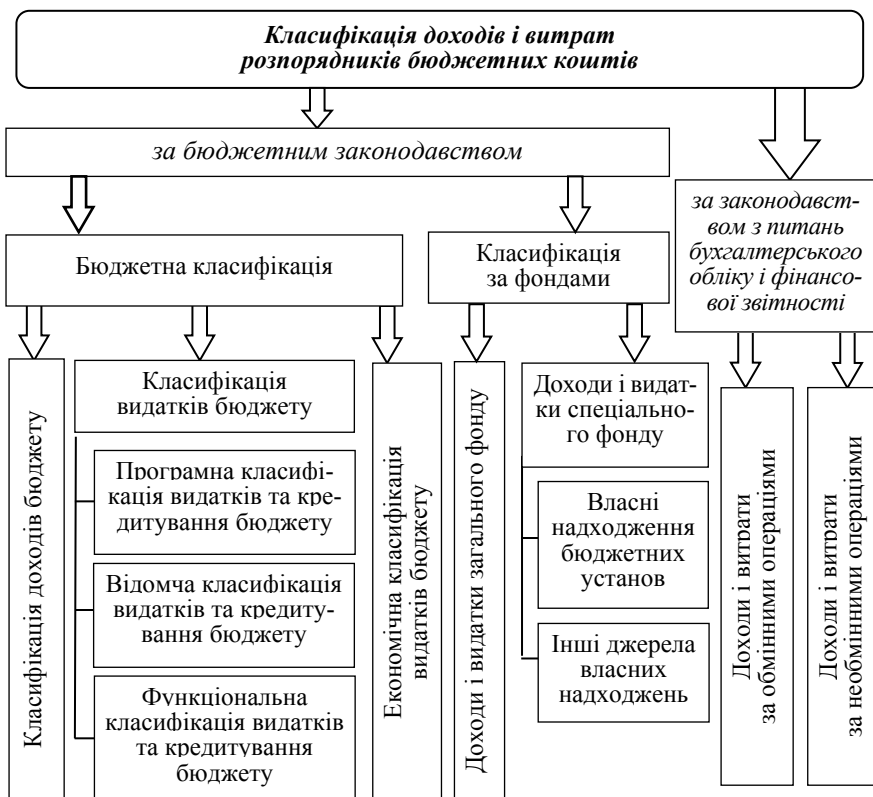


Рис 1. Класифікація доходів і витрат за законодавством з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності та бюджетним законодавством

Складено за: [1, 5, 6, 7].

Для належного відображення у системі бухгалтерського обліку та фінансовій звітності інформації про доходи і витрати важливе теоретичне і практичне значення має опрацювання підходів до ведення аналітичного обліку.

На даний час, аналітичний облік доходів і витрат ведеться за їх субрахунками. Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі використовуються субрахунки класів 7 «Доходи» та 8 «Витрати», а саме:

7011 «Бюджетні асигнування», 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)», 7211 «Дохід від реалізації активів», 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів», 7411 «Інші доходи за обмінними операціями», 7511 «Доходи за необмінними операціями»;

8011, 8111 «Витрати на оплату праці», 8012, 8112 «Відрахування на соціальні заходи», 8013, 8113 «Матеріальні витрати», 8014, 8114 «Амортизація», 8115 «Інші витрати», 82 «Витрати з продажу активів», 8311 «Фінансові витрати», 8411 «Інші витрати за обмінними операціями», 8511 «Витрати за необмінними операціями» [8].

З огляду на зазначене виникає необхідність співставлення рахунків бухгалтерського обліку доходів і витрат з бюджетною класифікацією. Цю проблему досліджувала Л. Г. Ловінська [3, с. 100]. Поділяючи позицію автора варто акцентувати увагу на відповідність даних фінансового обліку в частині доходів і витрат та даних аналітичного обліку. Це забезпечить складання за даними бухгалтерського обліку достовірної фінансової і бюджетної звітності, що є інформаційною основою прийняття управлінських рішень.

У цьому контексті важливо забезпечити чіткість в аналітичному накопиченні інформації. З цієї метою за визначеними субрахунками доцільно відкривати картки аналітичного обліку відповідно до вимог наказу «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» від 29.06.2017 р. № 604. Цим наказом затверджено форми, реєстри аналітичного обліку та порядок їх складання [9].

Зокрема, для процедур аналітичного обліку доходів і витрат передбачено: картка аналітичного обліку відкритих (виділених) асигнувань, картка аналітичного доходів від реалізації продукції (робіт, послуг), картка аналітичного фінансових доходів (відсотки, роялті, дивіденди), картка аналітичного касових видатків, картка аналітичного фактичних видатків, картка аналітичного капітальних видатків.

Книги та картки аналітичного обліку ведуться розпорядниками бюджетних коштів окремо за загальним та спеціальним фондами, а також за кожним видом надходжень спеціального фонду.

Усі картки та книги аналітичного обліку підписуються виконавцями та особою, що їх перевірила. Порядок складання карток аналітичного обліку доходів і витрат узагальнено у табл. 2.

Таблиця 2

Порядок складання карток аналітичного обліку доходів і витрат розпорядників бюджетних коштів [9]

Назва форми	Порядок заповнення	Субрахунки
Картка аналітичного обліку відкритих (виділених) асигнувань	Картка призначена для обліку відкритих (виділених) асигнувань. Картку ведуть у розрізі КЕКВ окремо за кожним КПКВК. Картку відкривають на рік, щомісяця в ній визначають підсумок відкритих (виділених) асигнувань за місяць	7011 «Бюджетні асигнування» 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» (за загальним фондом)
Картка аналітичного обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг)	Картка призначена для обліку власних надходжень відповідно до ч. 4. ст. 13 БКУ. Картку ведуть у розрізі КЕКВ окремо за кожним КПКВК. Картку відкривають на рік, щомісяця в ній визначають підсумок асигнувань за місяць	7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»; 7211 «Дохід від реалізації активів»; 7411 «Інші доходи за обмінними операціями», 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» (за спеціальним фондом)
Картка аналітичного обліку фінансових доходів (відсотків, роялті, дивідендів)	Картка призначена для обліку доходів від відсотків, роялті, дивідендів. Картку ведуть у розрізі КЕКВ окремо за кожним КПКВК. Картку відкривають на рік, щомісяця в ній визначають підсумок фінансових доходів	7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів»
Картка аналітичного обліку касових видатків	Картка призначена для обліку касових видатків. Картку ведуть у розрізі КЕКВ, за кожним КПКВК, за загальним та спеціальним фондами, за кожним видом надходжень спеціального фонду складають окремі картки. Картку відкривають щомісяця. Суми відновлених касових видатків, що надійшли на рахунок бюджетної установи, записують на зворотному боці картки	2313 «Реєстраційні рахунки»; 2311 «Поточні рахунки в банку»; 2211 «Готівка у національній валюті»

<i>Назва форми</i>	<i>Порядок заповнення</i>	<i>Субрахунки</i>
Картка аналітичного обліку фактичних видатків	Картка призначена для обліку фактичних видатків. Картку ведуть в розрізі КЕКВ, за кожним КПКВК, за загальним та спеціальним фондами, за кожним видом надходжень спеціального фонду складають окремі картки. Картку відкривають щомісяця. Записи про суми фактичних видатків бюджетної установи здійснюють на підставі даних меморіальних ордерів (№ 4, 5, 6, 8, 10, 12, 13). Суми відновлених фактичних видатків, що надійшли на рахунок бюджетної установи, записують на зворотному боці картки	8011, 8111 «Витрати на оплату праці», 8012 8112 «Відрахування на соціальні заходи», 8013, 8113 «Матеріальні витрати», 8014, 8114 «Амортизація», 8115 «Інші витрати», 82 «Витрати з продажу активів», 8311 «Фінансові витрати», 8411 «Інші витрати за обмінними операціями», 8511 «Витрати за необмінними операціями»
Картка аналітичного обліку капітальних видатків	Картка призначена для обліку придбання необоротних активів (у тому числі землі, нематеріальних активів тощо), будівництва, модернізації, реконструкції, реставрації та капітального ремонту будівель та споруд. Картку ведуть в розрізі КЕКВ, за кожним КПКВК, за загальним та спеціальним фондами, за кожним видом надходжень спеціального фонду складають окремі картки. Картку відкривають щомісяця	Субрахунки рахунків: 10 «Основні засоби»; 11 «Інші необоротні матеріальні активи»; 12 «Нематеріальні активи»; 13 «Капітальні інвестиції»; 25 «Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи»

Відповідно бюджетна звітність складається за даними карток аналітичного обліку, які заповнюються за даними аналітичних рахунків доходів і витрат.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку.

Запровадження НП(С)БОДС 124 «Доходи» та 135 «Витрати» призвело до необхідності змін класифікації доходів і витрат для потреб бухгалтерського обліку. Історично, протягом довгого періоду, діяла аналогічна класифікація доходів і витрат за бюджетним законодавством. На даний час, доходи і витрати у бухгалтерському обліку поділено на обмінні/необмінні. Водночас стосовно визначень, що наводяться у НПСБОДС, поки що не вироблено

єдиного підходу до трактування сутності доходів та витрат розпорядників бюджетних коштів. Це також стосується і класифікації доходів і витрат, відповідно до бюджетного законодавства та законодавства з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності. За бюджетним законодавством — це бюджетні асигнування, власні надходження, видатки. За законодавством з питань бухгалтерського обліку і фінансової звітності — це доходи й витрати від обмінних і необмінних операцій.

В процесі дослідження визначено уніфіковані підходи до групування інформації в умовах автоматизованої обробки облікових даних через параметризацію доходів і витрат, а саме: вид об'єкта обліку, характеристика контрагента (при наявності договорів), спосіб отримання, джерело фінансування, код економічної класифікації видатків бюджету (КЕКВ), код програми КПКВК.

Бібліографічний список

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/print1383370427128021>
2. Гізатуліна Л.В., Шамрай Г. М. Доходи суб'єктів державного сектору: нормативно-правове регулювання / Л.В. Гізатуліна, Г. М. Шамрай // Наукові праці НДФІ — 2016 — № 4 (77) — С. 94–101.
3. Ловінська Л. Г. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі за економічним змістом у контексті запровадження нового плану рахунків. Фінанси України — 2016 — № 1 — С. 99–115.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>.
7. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: постанов Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 р. № 228 [Елект-

ронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF>

8. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>

9. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання»: наказ Міністерства фінансів України від 29.06.2017 р. № 604 [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0548-18>

10. Про затвердження Плану заходів щодо модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2016 — 2018 роки Наказ Міністерства фінансів України від 28.11. 2016 року № 1038 — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/plan-zahodiv-shchodo-modernizatsiyi-sistemi-buhgalterskogo-obliku-v/>

11. Свірко С. В. Модернізація бюджетного обліку як інструмент успішної інтеграції національної економіки до світового господарства / С. В. Свірко // Актуальні проблеми економіки. — 2014. — № 5. — С. 478–484.

12. Сушко Н.І. Державний бюджет як об'єкт казначейського обслуговування бюджетних коштів / Н.І. Сушко// Наукові праці НДФІ — 2016 — № 2 (75) — С. 5–25.

13. Сушко Н.І. Казначейське обслуговування державного і місцевих бюджетів України: сучасний стан та реформування [Текст] : монографія / Н.І. Сушко ; Держ. навч.-наук. установа "Акад. фінанс. упр.". — Київ : ДННУ "Академія фінанс. упр.", 2017. — 364 с.

References

1. Byudzhetni kodeks Ukrainy [Budget Code of Ukraine] vid 08.07.2010 № 2456-VI [Electronic resource]. — Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/print1383370427128021> [In Ukrainian].

2. Gizatulina L.V., Shamraj G. M. Dohody` subyektiv derzhavnogo sektoru:normativno-pravove reguluvannya [Revenues of public sector entities: regulatory and legal regulation] / L.V. Gizatulina, G. M. Shamraj // Naukovi praci NDFI — 2016 — № 4 (77) — P. 94–101 [In Ukrainian].

3. Lovinska L.G. Klasyfikaciya raxunkiv buxgalterskogo obliku v derzhavnomu sektori za ekonomichnym zmistom u konteksti zaprovadzhennya novogo planu raxunkiv [Classification of accounting accounts in the public sector in economic terms in the context of the

introduction of a new plan of accounts] /L.G. Lovinska // *Finansy Ukrainy* — 2016 — № 1 — P.99–115 [In Ukrainian].

4. Nacionalne polozhennya (standart) buxgalterskogo obliku v derzhavnomu sektori 101 «Podannya finansovoyi zvitnosti» [National public accounting (public) accounting standard 101 "Presentation of Financial Statements"]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 28.12.2009 № 1541 [Electronic resource]. — Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11> [In Ukrainian].

5. Nacionalne polozhennya (standart) buxgalterskogo obliku v derzhavnomu sektori 124 «Doxody» [National public accounting (public) accounting standard 124 "Revenues"]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 24.12.2010 № 1629 [Electronic resource]. — Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10> [In Ukrainian].

6. Nacionalne polozhennya (standart) buxgalterskogo obliku v derzhavnomu sektori 135 «Vytraty» [National public accounting (public) accounting standard 135 "Costs"]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 24.12.2010 № 1629 [Electronic resource]. — Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10> [In Ukrainian].

7. Pro zatverdzhennya Poryadku skladannya, rozglyadu, zatverdzhennya ta osnovnyx vymog do vykonannya koshtorysiv byudzhetnyx ustanov [On Approval of the Procedure for Preparation, Review, Approval and Main Requirements for the Execution of Budgetary Institutions]: postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 28.11.2002. № 228 [Electronic resource]. — Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF> [In Ukrainian].

8. Pro zatverdzhennya Planu raxunkiv buxgalterskogo obliku v derzhavnomu sektor [On Approval of the Public Accountancy Account Plan]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.2013 № 1203 [Electronic resource]. — Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14> [In Ukrainian].

9. Pro zatverdzhennya form kartok i knyг analytychnogo obliku subyektiv derzhavnogo sektoru ta poryadku yix skladannya [On approval of forms of cards and books for analytical accounting of public sector entities and the order of their compilation]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29.06.2017 r. № 604 [Electronic resource]. — Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0548-18> [In Ukrainian].

10. Pro zatverdzhennya Planu zaxodiv shhodo modernizatsiyi systemy buxgalterskogo obliku v derzhavnomu sektori na 2016 — 2018 rokiv [On Approval of the Action Plan for Modernization of the Public Sector Accounting System for 2016-2018]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 28.11. 2016 № 1038 [Electronic resource]. — Available at: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/plan-zahodiv-shhodo-modernizatsiyi-sistemi-buhgalterskogo-obliku-v/> [In Ukrainian].

11. Svirko S. V. Modernizaciya byudzhetnogo obliku yak instrument uspishnoyi integraciyi nacional noyi ekonomiky do svitovogo gospodarstva [Modernization of budget accounting as an instrument for the successful integration of the national economy into the world economy] / S. V. Svirko // Aktualni problemy ekonomiky. — 2014. — № 5. — P. 478–484 [In Ukrainian].

12. Sushko N.I. Derzhavnyi byudzhet yak ob'ekt kaznachejskogo obslugovuvannya byudzhetnyx koshtiv [State budget as an object of treasury service of budget funds] / N.I. Sushko // Naukovi praci NDFI — 2016 — № 2 (75) — P. 5–25 [In Ukrainian].

13. Sushko N.I. Kaznachejske obslugovuvannya derzhavnogo i miscevyx byudzhetiv Ukrayiny: suchasnyj stan ta reformuvannya [Treasury service of the state and local budgets of Ukraine: the current state and reform]: monografiya /N.I.Sushko ; Derzh. navch.-nauk. ustanova "Akad. finans. upr.". — Kyiv : DNU "Akademiya finans. upr.", 2017. — 364 p. [In Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 14 грудня 2018 р.

UDC 657.1:658.115

Natalia Sushko,

Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor,
Head of Accounting Methodology Department in Research Financial
Institute of the Academy of Financial Management
(46/48, O. Gonchara str., Kyiv, 01034, Ukraine)
E-mail: nisushko@ukr.net

Tetiana Larikova,

Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor,
Associate Professor at the Department of Accounting in Credit and
Budget Institutions, and Economic Analysis
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman
(54/1, Peremohy Ave., Kyiv, 03680, Ukraine)
E-mail: larikovat2015@gmail.com

Scientific rationale for income and expenditure analytical accounting in higher education institutions

Abstract

Research objective. The article objective is to study the methodological principles of recording income and expenses in accounting and reporting

according based on the accounting and financial accounting legislation and budget laws; investigate approaches to the classification of income and expenses; and improve the methodology bases of analytical accounting of income and expenses through their parametrization.

Methodology. The authors use general scientific approaches to study the concepts of income and expenses of higher education institutions, and methods of comparison and grouping to provide classification of income and expenses according to the legislation on accounting, financial reporting and budget. Systematic and integrated approaches are used to generalize directions for improvement of analytical accounting methodology for incomes and expenses through their parametrization.

Findings. The article summarizes approaches to the accounting and reporting on income and expenses of higher education institutions in accordance with the accounting and financial reporting legislation and budget laws. The refined classification of revenue and expenses is presented, in particular, according to the budget classification and National Standards of Accounting for Public Sector Institutions. The study improves methodology of analytical accounting of incomes and expenses through their parametrization: by the type of accounting object; characteristics of a contractor (in the case of contracts available), the method of obtaining, the source of funding, the code of economic classification of expenditures (KEKV) and the code of a program CPKVK.

Value Added. The article refines concepts and improves the classification of income and expenditures of public sector entities in accordance with legislation on accounting and financial reporting and budget laws. The study offers forms of analytical accounts that ensure reliability and timeliness of analytical accounting cards, and financial and budgetary reporting.

Key words: income, expenses, own receipts, expenditures, exchange operations, non-exchange operations, cards of analytical accounting, higher education institutions.