

## ОБЛІК ДОХОДІВ ВІД ПЛАТНИХ ПОСЛУГ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

(Представлено к.е.н., доц. Савченко Р.О.)

*Розглянуто облік доходів від платних послуг бюджетних установ. Дослідження формування спеціального фонду бюджетних установ за рахунок платних послуг.*

**Ключові слова:** облік, доходи, платні послуги, бюджетні установи

**Постановка проблеми.** Аналізуючи ситуацію, яка складається з року в рік, в зв'язку з тенденцією розвитку різного роду платних послуг, що надаються бюджетними установами, необхідно забезпечити облік доходів від надання платних послуг. За цих умов розвиток теорії і практики бухгалтерського обліку набуває особливої актуальності.

**Аналіз основних досліджень і публікацій.** Проблеми бухгалтерського обліку в бюджетних установах розглянуті в працях відомих вітчизняних і зарубіжних науковців К.С. Мащенко, С.М.Альошина, М.Т.Білухи, С.Я.Зубілевич, О.О.Чечуліної та інших. Сучасні наукові дослідження головним чином націлені на питання організації обліку, проведення контролю та аналізу діяльності бюджетних установ. Окремі дослідження, присвячені обліку доходів від платних послуг бюджетних установ майже відсутні.

**Метою статті** є дослідження особливостей обліку доходів бюджетних установ від платних послуг.

**Викладення основного матеріалу.** Традиційно доходи установ бюджетної сфери в Україні поділяють на доходи загального та спеціального фондів. До доходів загального фонду належать кошти, які надходять із загального фонду бюджету для виконання бюджетними установами своїх основних функцій. Спеціальний фонд бюджетної установи включає власні надходження та інші надходження спеціального фонду. Надходження бюджетних установ за надані послуги є частиною спеціального фонду. Впровадження у 2016 році НП(С)БОДС 124 «Доходи» передбачає розподіл доходів на доходи від обмінних та необмінних операцій [3].

Під доходами спеціального фонду розуміють власні надходження бюджетних установ, які виконують доповнювальну функцію по відношенню до бюджетних асигнувань і забезпечують виконання основних завдань бюджетних установ в частині не покритій доходами загального фонду. Вони відіграють роль додаткового фінансового забезпечення на виконання загальнодержавних, соціальних та інших функцій, покладених на бюджетні установи. Особливістю при формуванні дохідної частини є те, що даний процес здійснюється на підставі розрахунків, які складаються щодо кожного запланованого на наступний рік джерела доходів. [2, с. 131].

Надходження бюджетних установ за надані послуги поділяється на такі групи:  
1) плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх функціональними повноваженнями, тобто це кошти, які надійшли бюджетним установам як плата за послуги, надання яких пов'язане з виконанням основних

функцій та завдань бюджетних установ, а також за послуги із створення умов для початку реалізації інфраструктурних проектів; 2) надходження бюджетних установ від господарської та/або виробничої діяльності; 3) плата за оренду майна бюджетних установ. Бюджетні установи отримують у повному обсязі плату за оренду майна, що їм належить, якщо інше не передбачено законом; 4) надходження бюджетних установ від реалізації майна. До цієї підгрупи відносяться кошти, які отримують бюджетні установи від реалізації необоротних активів (крім будівель і споруд) та інших матеріальних цінностей, у тому числі списаних.

Кошти, що надходять від платних послуг, зараховують на спеціальний реєстраційний рахунок без віднесення до КЕКВ (кодів економічної класифікації видатків), а витратити отримані кошти можна тільки за конкретними КЕКВ, якто: на оплату рахунків за надані послуги, виконані роботи, отримані товари тощо. До того же зі спеціального фонду, до якого включають кошти від платних послуг, розпорядники бюджетних коштів можуть провести видатки лише в межах кошторисів та наявних коштів на спеціальних реєстраційних рахунках розпорядників на підставі платіжних доручень та підтвердних документів на здійснення платежу. Тому, якщо в кошторисі бюджетної установи не заплановано якихось надходжень, витратити їх неможливо. Щоби провести видатки коштами від платних послуг, треба вчасно внести зміни до кошторису. Зміни до спеціального фонду кошторису вносяться у разі, коли загальний обсяг фактичних надходжень до цього фонду разом з обсягом залишків бюджетних коштів на його рахунках на початок року буде більший, ніж відповідні надходження, враховані у кошторисі на відповідний рік. При цьому в спеціальному фонді кошторису уточнений обсяг видатків бюджету та надання кредитів з бюджету повинен дорівнювати сумі уточненого обсягу доходів і залишків бюджетних коштів на початок року

Для обліку доходів спеціального фонду в Плані рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ передбачено пасивний рахунок 71 «Доходи спеціального фонду», характеристику субрахунків (для доходів від надання послуг) якого відображено в табл. 1.

Таблиця 1

Характеристика субрахунків для відображення доходів від надання платних послуг до рахунку 71 «Доходи спеціального фонду»

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	711	Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги	Обліковують надходження, що отримані установою згідно з кошторисом як плата за послуги, що надають бюджетні установи згідно з їх функціональними повноваженнями; плата за оренду майна бюджетних установ
2	714	Кошти батьків за надані послуги	Обліковують надходження за рахунок коштів батьків на утримання дітей у дитячих закладах та за інші послуги

Для обліку доходів, якщо нараховану плату за послуги не можна в повному обсязі віднести до окремого виду доходу спеціального фонду призначений субрахунок 741 «Інші доходи бюджетних установ» рахунка 74 «Інші доходи».

Для зберігання коштів спеціального фонду і проведення операцій з ними установи відкривають спеціальні реєстраційні рахунки у відповідному органі ДКУ, в яких уже відкриті реєстраційні рахунки.

Для обліку операцій на спеціальних реєстраційних рахунках за коштами спеціального фонду Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ призначено такі активні субрахунки:

- 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги»;
- 324 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень»;
- 326 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду».

Суми, що надійшли на спеціальні реєстраційні рахунки, записують за дебетом субрахунків, використання коштів – за кредитом.

Кореспонденція рахунків з обліку доходів від надання платних послуг спеціального фонду відображено в табл. 2.

Таблиця 2

Типова кореспонденція рахунків обліку доходів від надання платних послуг спеціального фонду

Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
Нарахування плати за послуги, надання яких пов'язане з виконанням основних функцій та завдань бюджетної установи, від господарської та/або виробничої діяльності	364	711, 741
Нарахування плати за оренду майна бюджетної установи	364	711
Нарахування коштів від реалізації майна, відшкодування вартості майна, завданих збитків тощо	363, 364	711
Пред'явлені рахунки замовникам за надані послуги	633	711,741
Нарахування плати за утримання дітей в дошкільних закладах	674	714
Спрямування доходів спеціального фонду на видатки, передбачені загальним фондом	711	715
Поновлення доходів спеціального фонду	715	711

Синтетичний облік нарахування доходів спеціального фонду відображається у меморіальному ордері 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» – (форма 409 (бюджет)). На кожен вид доходів спеціального фонду відкриваються окремі меморіальні ордери, які нумеруються відповідно 14-1, 14-2, 14- 3. У централізованих бухгалтеріях для обліку розрахунків з батьками на підставі відомостей за розрахунками складається меморіальний ордер 15 «Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей» – форма 406 (бюджет). Для синтетичного обліку руху грошових коштів спеціального фонду призначено меморіальний ордер 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного

казначейства України (установах банків)» – форма 382 (бюджет). Ордер використовується для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок установи доходів та здійснення касових видатків спеціального фонду.

Станом на сьогодні при формуванні спеціального фонду мають місце невирішені проблеми, які негативно відображаються на виконанні функцій усіма суб'єктами бюджетних відносин. Так, держава обмежила можливості керівників бюджетних закладів стосовно диверсифікації джерел власних надходжень та їхнього використання, процес формування на управління цими надходженнями занадто централізований, не використовуються повною мірою можливості збільшення обсягів спеціального фонду, недосконаліми є законодавче та нормативне забезпечення управління цим фондом

**Висновки.** Для обліку доходів спеціального фонду в Плані рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ передбачено пасивний рахунок 71 «Доходи спеціального фонду» за субрахунками 711 Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги і 714 Кошти батьків за надані послуги. Для обліку доходів, якщо нараховану плату за послуги не можна в повному обсязі віднести до окремого виду доходу спеціального фонду призначений субрахунок 741 «Інші доходи бюджетних установ» рахунка 74 «Інші доходи». Формування і використання спеціальних фондів з метою підвищення якості виконання основних функцій бюджетних установ підвищить рівень стандартів в цілому в Україні.

#### **Список використаної літератури:**

1. Машенко К. С. Доходи бюджетних установ освіти: проблеми реформування і функціонування / К. С. Машенко // Наукові праці ДонНТУ. Сер. «Економіка». – 2012. – Вип. 39–1. – С. 264-268.
2. Нечипорук Н. М. Спеціальний фонд бюджетних установ: планування і формування / Н. М. Нечипорук // Економічний аналіз. – 2010. – № 6. – С. 131-134.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 124 «Доходи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0097-11/page>

#### **References:**

1. Maschenko K. S. (2012) Revenues of budgetary institutions of education the problems of functioning and // Naukovi pratsi DonNTU. Seriya. "Ekonomika", Vol. 39, no 1, pp. 264-268.
2. Nechiporuk N.M. (2010) Special Fund budget organizations: planning and formation // Ekonomichny analiz, no. 6, pp. 131-134.
3. National regulations (standard) of accounting in the public sector 124 «Income» : Order of the Ministry of Finance of Ukraine (2010), № 1202, : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0097-11/page> (accessed October, 2016).

ХОМЕНКО Аліна Сергіївна – магістр Житомирського національного агроєкологічного університету, спеціальність «Облік і оподаткування».

Наукові інтереси: - обліково-методичні аспекти бухгалтерського обліку в бюджетних установах