

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК БЮДЖЕТНИХ АСИГНУВАНЬ:
НОВАЦІЇ В ЗАКОНОДАВСТВІ**

Анотація

У статті досліджено зміни в законодавстві, які притаманні бухгалтерському обліку в бюджетних установах. Розглянуто основні новації у чинному вітчизняному нормативному просторі, що регламентують організацію синтетичного обліку в бюджетних установах, зокрема проаналізовано зміни, які вступили в дію з 2017 року. Особлива увага приділена Новому плану рахунків для бюджетних установ, який набув чинності з 01.01.2017 р. та порівнянню методик відображення типових господарських операцій бюджетних установ у системі бухгалтерського обліку за старим та новим планом рахунків. Назріла потреба деталізованого обґрунтування, з практичної точки зору, змін типових кореспонденцій. Особлива увага відведена відображенню в системі бухгалтерського обліку бюджетних асигнувань. Досліджено процедуру комплексної системи автоматизації бухгалтерського обліку в бюджетних установах в середовищі сучасного програмного забезпечення, що повністю враховує зміни в законодавчому просторі. Розкрито особливості відображення на рахунках обліку платежів за видатками державного бюджету через систему своїх органів шляхом безготівкових перерахувань коштів, тобто із застосуванням відкритого Єдиного казначейського рахунку в Державній казначейській службі України. Досліджено роз'яснення фахівців у бюджетній сфері та консультантів офіційних бухгалтерських бюджетних видань щодо трансформації підходу до побудови рахунків у бюджетній сфері із впровадженням нового плану рахунків для суб'єктів державного сектора економіки.

Ключові слова: бюджетна установа, бухгалтерський облік, план рахунків, державний сектор економіки, нормативна база, національний стандарт.

Ю. А. Маначинская, к.э.н., доцент,
Черновицкий торгово-экономический институт КНТЭУ,
г. Черновцы

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ БЮДЖЕТНЫХ АССИГНОВАНИЙ:
НОВАЦИИ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ**

Аннотация

В статье исследованы изменения в законодательстве, которые стали характерными для бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях. Рассмотрены основные новации в действующем отечественном нормативном пространстве, которые регламентируют организацию синтетического учета в бюджетных учреждениях, в том числе проанализированы изменения, которые вступили в действие с 2017 года. Особое внимание уделено Новому плану счетов для бюджетных учреждений, который вступил в силу с 01.01.2017 г. и сравнению методик отражения типовых хозяйственных операций бюджетных учреждений в системе бухгалтерского учета в соответствии со старым и новым планом счетов. Назрела необходимость детального обоснования, с практической точки зрения,

ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ

изменений типичных корреспонденций. Особое внимание отведено отражению в системе бухгалтерского учета бюджетных ассигнований. Исследованы процедуры комплексной системы автоматизации бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях в среде современного программного обеспечения, которое полностью учитывает изменения в законодательном пространстве. Раскрыты особенности отражения на счетах учета платежей по расходам государственного бюджета через систему своих органов путем безналичных перечислений средств, то есть с применением открытого Единого казначейского счета в Государственной казначейской службе Украины. Исследованы разъяснения специалистов в бюджетной сфере и консультантов официальных бухгалтерских бюджетных изданий, которые раскрывают суть трансформации подхода к построению счетов в бюджетной сфере с внедрением плана счетов для субъектов государственного сектора экономики.

Ключевые слова: бюджетное учреждение, бухгалтерский учет, план счетов, государственный сектор экономики, нормативная база, национальный стандарт.

Постановка проблеми у загальному вигляді. На шпальтах офіційних web-сайтів облікових видань для бюджетного сектору економіки України (зокрема, таких як «Бюджетна бухгалтерія» від видавничого будинку «Фактор» [2], «Бухгалтер 911» [3], «Головбух: бюджет» [4] та інших), доволі широкого обговорення набули проблемні аспекти практичної реалізації нового для бюджетних установ Плану рахунків, хоча законодавчо він був затверджений ще у 2013 р. (Наказ Міністерства Фінансів України №1203 від 31.12.2013 р. [6]), проте офіційно для бюджетної сфери набув чинності лише з 01 січня 2017 р. (оскільки його запровадження було відстрочене рівно на рік з 01 січня 2016 р.), чим і спричинив низку труднощів при впровадженні у вітчизняну облікову практику серед працівників бухгалтерських служб.

Облікові консультанти провідних бухгалтерських видань пояснюють такі проблемні аспекти відсутністю протягом доволі тривалого часу необхідних роз'яснень з цього приводу, а також низки семінарів та тренінгів для облікових працівників щодо аспектів переходу на новий План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [2].

Лише у другій половині грудня 2016 р. Наказом Міністерства фінансів України № 1127 від 21.12.2016 р. було затверджено «Методичні рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків» [9], оприлюднення яких здійснив Департамент податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку. Зазначені Методичні рекомендації набрали чинності з 01.01.2017 р. та містять у табличному форматі порівняльну характеристику Планів рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (Наказ МФУ від 26.06.2013 р. №611 [5]) та в державному секторі (Наказ МФУ від 31.12.2013 р. № 1203 [6]). Проте цілком зрозумілою є та обставина, при якій лише одні

Методичні рекомендації не зуміли розв'язати нагальне коло низки спірних питань, які виникли на практиці, при впровадженні Нового (для бюджетних установ) Плану рахунків [6].

Також з січня 2017 р. набули чинності Нові облікові стандарти для державного сектору – НП(С)БОДС (Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі), про які більш детально йшлося у попередній нашій статті, що була присвячена обліковим особливостям як бюджетної, так і банківської сфери. Окрім того, за сучасних умов постала нагальна необхідність дієвого практичного впровадження відповідних налаштувань зазначених новацій на законодавчому рівні при використанні бюджетними установами спеціалізованого програмного забезпечення, що в цілому обумовило вибір та актуальність зазначеного дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання бухгалтерського обліку в бюджетній сфері, зокрема й на ділянці відображення в системі рахунків бюджетних асигнувань широко розглянуті у працях науковців Л. В. Бабенка [14], І. В. Горковенко [15], Л. О. Гуцайлюк [16], Н. Ю. Грицак [17], С. Г. Мельничук [18], М. Г. Михайлова [18], М. І. Телегунь [18], О. П. Славкова [18], І. В. Ткаченка [19], О. О. Яременка [14] та інших. Зокрема, Л. В. Бабенко, О. О. Яременко [14] звертаються до розкриття основних аспектів застосування обліково-аналітичних процедур та здійснення аналітичної оцінки виконання кошторису доходів і видатків, також вчені досліджують теоретико-методологічні основи вдосконалення обліку бюджетних асигнувань та приділяють увагу відображенню в системі бухгалтерського обліку їх використання. І. В. Горковенко [15] у своїх наукових працях основну увагу приділяє сучасному стану та перспективам удосконалення обліку в бюджетній сфері України з метою сприяння формуванню її абсолютної відкритості та прозорості його ведення. І. В. Ткаченко [19] звертається до нюансів обліку при відображенні цільового фінансування, зокрема характеризує основні завдання та основи організації даної ділянки облікового процесу та методиці відображення в системі рахунків. Проте, незважаючи на численні наукові праці з окресленої проблематики, слід зазначити, що новації законодавчого простору в системі бухгалтерського обліку бюджетних установ обумовлюють виникнення всезростаючої потреби при розкритті його основних аспектів крізь призму нового Плану рахунків та НП(С)БОДС, й спонукають до проведення подальших досліджень.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.

Впровадження з 01 січня 2017 р. у практику бюджетних установ Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [6] та низки НП(С)БОДС обумовлює появу низки ключових проблемних питань при практичній реалізації законодавчо визначених нововведень. Переважна більшість із них стосується першочергово відображення в системі бухгалтерських рахунків основних господарських операцій. Також внесення змін та відповідного комплексного налагодження потребує програмне забезпечення автоматизації бухгалтерського обліку для бюджетної сфери, в тому числі й на ділянці відображення бюджетних асигнувань. Зазначені аспекти спонукають проведення подальших детальних досліджень законодавчих облікових новацій для бюджетного сектора економіки України, задля здійснення порівняльних характеристик чинної та минулої практики обліку, в рамках дії нових нормативно-правових документів та облікових стандартів, задля визначення характерних особливостей й, відповідно, основних тенденцій змін.

Формулювання цілей статті. Основною метою статті є дослідження специфіки бухгалтерського обліку бюджетних асигнувань, із врахуванням змін у вітчизняному законодавстві. Зокрема, детальне та всебічне розкриття аспектів комплексної автоматизації обліку бюджетних асигнувань в умовах дії нового Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та НП(С)БОДС, задля розкриття характерних рис та специфічних особливостей на даній ділянці облікового циклу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Одночасно із новим Планом рахунків для бюджетних установ були введені нові облікові стандарти, а саме: НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності», НП(С)БОДС 102 «Консолідована фінансова звітність», НП(С)БОДС 103 «Фінансова звітність за сегментами», НП(С)БОДС 124 «Доходи» [11], НП(С)БОДС 126 «Оренда», НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності», НП(С)БОДС 105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції», НП(С)БОДС 131 «Будівельні контракти», НП(С)БОДС 135 «Витрати» [10], детальна характеристика яких нами була розглянута у попередніх публікаціях за напрямом окресленої проблематики дослідження.

На ділянці обліку доходів та видатків в установах бюджетної сфери основними обліковими стандартами виступають НП(С)БО 124 «Доходи» [11] та НП(С)БО 135 «Витрати» [10]. Перший із зазначених визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку – інформації про доходи від обмінних та необмінних операцій, другий – про витрати та її розкриття у фінансовій звітності.

Зокрема, у п.4 НП(С)БО 124 «Доходи» [11] термін «бюджетне асигнування» трактується як повноваження суб'єкта державного сектору, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження. Пунктом 1.1 розділу I «Класифікація доходу та його визнання» бюджетні асигнування відносяться до доходів від обмінних операцій. Відповідно до п.2.3 вищезгаданого розділу визначено, що бюджетні асигнування 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 [11].

Проте МФУ встиг внести вже деякі корективи до новацій в системі обліку бюджетних установ, які недавно набули чинності. Так, за даними офіційного web-сайту «Головбух: Бюджет» [4], Міністерство фінансів України Наказом від 23.12.2016 р. № 1135 внесло зміни до: НП(С)БОДС 124 «Доходи» [11] і 135 «Витрати» [10], Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджений Наказом МФУ від 31.12.2013 р. № 1203 [6], Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого Наказом МФУ від 29.12.2015 р. №1219 [7]. Відповідно до цих змін, до доходів від обмінних операцій належатимуть такі 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 [11].

Статтю 54 Бюджетного кодексу України [1] визначено, що при виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Таке обслуговування бюджетних коштів забезпечується на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого у Національному банку України.

Безпосередньо саме поняття бюджетного фінансування тісно переплітається із поняттям відповідного розпорядника коштів (РК), адже згідно з вимогами чинного законодавчого простору ДКСУ складає та веде єдиний реєстр розпорядників бюджетних коштів та їх одержувачів, що регламентується Наказом Міністерства фінансів України № 1691 від 22.12.2011 р. «Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів» [12].

ДКСУ здійснює платежі за видатками державного бюджету через систему своїх органів шляхом безготівкових перерахувань коштів, задля цього в ДКСУ відкрито Єдиний казначейський рахунок (ЄКР) [12].

Згідно зі змінами, внесеними Новим планом рахунків для державного сектору [6], що впроваджено у практику застосування бюджетних установ передбачено однойменний рахунок 24 «Єдиний казначейський рахунок», до якого відкрито два синтетичних рахунки 2451 «Єдиний казначейський рахунок» та 2452 «Субрахунок єдиного казначейського рахунку», відповідно до Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 1219 від 29.12.2015 р. [6].

Щодо облікових аспектів відображення відкритих асигнувань (доходів загального фонду), то відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку для державного сектору [6], передбачено відповідні рахунки та субрахунки класу 7 «Доходи», а саме 701 «Бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів» – субрахунок 7011 «Бюджетні асигнування» та 702 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату» – 7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату». Оскільки специфіка Нового плану рахунків полягає в тому, що структура субрахунку для бюджетних установ кардинально змінилася, так зміни такі: перша цифра – клас рахунків; друга цифра – номер синтетичного рахунку; третя цифра – ідентифікатор; четверта цифра – номер субрахунку [7].

Пунктом 1.2 розділу I Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами [13] відкриті асигнування трактуються як право, надане головним розпорядникам бюджетних коштів та розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня щодо розподілу виділених асигнувань загального та спеціального фондів державного бюджету підвідомчим установам (одержувачам бюджетних коштів) та використання бюджетних асигнувань з урахуванням узятих на облік бюджетних зобов'язань. Відкриті асигнування забезпечуються ресурсами єдиного казначейського рахунка [2].

Для порівняння підходів до кодування рахунків при відображенні бюджетних асигнувань у діючому плані рахунків у бюджетній сфері та плану рахунків, який втратив чинність з 2017 року, скористаємося Методичними рекомендаціями № 1127 від 21 грудня 2016 р. [9] та відобразимо у табл.1.

Важливо порівняти типові бухгалтерські проведення на ділянці обліку бюджетних асигнувань за Новим планом рахунків для бюджетних установ та

**Співставлення рахунків для обліку бюджетних асигнувань згідно з
Методичними рекомендаціями №1127 від 21 грудня 2016 р.**

№ з/п	План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений Наказом Міністерства фінансів України №611 від 26.06.2013 р. (діяв до 31.12.2016 р.) [5]		План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Наказ Міністерства фінансів України №1203 від 31.12.2013 р. (набув чинності з 01.01.2017 р.) [6]
1	2		3
1.	31 Рахунки в банках	311 Поточні рахунки на видатки установи	2311 Поточні рахунки в банку
		312 Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам	2312 Інші поточні рахунки в банку
		313 Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги	2311 Поточні рахунки в банку
		314 Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень	2311 Поточні рахунки в банку
		315 Поточні рахунки для обліку депозитних сум	2315 (2325) Рахунки для обліку депозитних сум
		316 Поточні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду	2311 Поточні рахунки в банку
		318 Поточні рахунки в іноземній валюті	2311 Поточні рахунки в банку
		319 Інші поточні рахунки	2312 Інші поточні рахунки в банку
2.	32 Рахунки в казначействі	321 Реєстраційні рахунки	2313 Реєстраційні рахунки
		322 Особові рахунки	2314 (2324) Інші рахунки в Казначействі
		323 Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги	2313 (2323) Реєстраційні рахунки
		324 Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень	2313 (2323) Реєстраційні рахунки
		325 Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум	2315 (2325) Рахунки для обліку депозитних сум
		326 Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду	2313 (2323) Реєстраційні рахунки

1	2		3
		327 Рахунки для обліку коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування	2814 Розрахунки за надходженнями єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
		328 Інші рахунки в казначействі	2314 (2324) Інші рахунки в Казначействі
3.	70 Доходи загального фонду	701 Асигнування з державного бюджету на видатки установи та інші заходи	7011 Бюджетні асигнування 5411 Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів
		702 Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи	

Планом рахунків, який діяв до 2017 р. (табл. 2), базуючись, знову ж таки, на Методичних рекомендаціях зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків № 1127 від 21 грудня 2016 р. [9]. Слід зазначити, що саме зазначені вони стали важливим допоміжним роз'яснювальним матеріалом для вітчизняних бухгалтерів-практиків, яких першочергово торкнулися зміни.

Таблиця 2

Типова кореспонденція рахунків з обліку бюджетних асигнувань (за обома Планами рахунків для бюджетних установ)

№ з/п	Зміст господарської операції	План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений Наказом Міністерства фінансів України №611 від 26.06.2013 р. (діяв до 31.12.2016р.) [5]		План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Наказ Міністерства фінансів України №1203 від 31.12.2013 р. (набув чинності з 01.01.2017 р.) [6]	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Отримані асигнування головним розпорядником (ГРК) на особові рахунки в держказначействі (ДКСУ) для переведення підвідомчим установам:				
1.1.	по держбюджету	322, 312	701	2314, 2312	7011
1.2.	по місцевому бюджету	322, 312	702	2314, 2312	7011

Продовження табл.2

1	2	3	4	5	6
2.	Переведені головним розпорядником (ГРК) кошти на реєстраційні рахунки нижчим розпорядникам	701, 702	312, 322	7011	2312, 2314
3.	Отримані бюджетними установами асигнування із загального фонду на утримання установи, що фінансується з держбюджету:				
3.1	- на реєстраційний рахунок	321	701	2313	7011
3.2	- на поточний рахунок	311	701	2311	7011
4.	Отримані асигнування із загального фонду шляхом видачі векселя	341	701, 702	2612	7011
5.	Списані залишки невикористаних коштів виділених асигнувань в кінці року	701,702	311, 321 312, 322	7011	2311, 2313, 2312, 2314
6.	Перераховані різним організаціям за товари чи послуги	364, 675	311, 321	2111, 6415	2311, 2313
7.	Перераховано податкові платежі	641	311, 321	6311	2311, 2313

Окрім Нового плану рахунків для бюджетних установ, Міністерством фінансів України затверджено низку Типових кореспонденцій субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій розпорядниками бюджетних коштів [7]. Типова кореспонденція для обліку бюджетних установ, зокрема щодо відображення бюджетних асигнувань згідно з новим Планом рахунків, наведена в табл. 3.

Отже, бухгалтерський облік у бюджетній сфері зазнав суттєвих змін, що першочергово було обумовлено набранням чинності нового Плану рахунків. Через ці зміни працівники облікового апарату та головні бухгалтери стикнулися з доволі довготривалою відсутністю необхідних роз'яснень за окремими ділянками облікового циклу. Чимало проблемних аспектів вдалося врегулювати з набуттям чинності Наказу Міністерства фінансів України №1127 від 21 грудня 2016 року [9] «Про затвердження методичних рекомендацій зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків». Окрім того, у допомозі бухгалтерам стала низка Типових кореспонденцій, зокрема, окрім вищерозглянутої, Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для

ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ

відображення операцій з виконання бюджету (затверджена Наказом Міністерства фінансів України №1219 від 29 грудня 2015 р.), Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з виконання місцевого бюджету (затверджена Наказом Міністерства фінансів України №1219 від 29 грудня 2015 р. [7]).

У рамках переходу на новий План рахунків постала потреба у відповідному налаштуванні облікового програмного забезпечення для установ бюджетної сфери. Слід зазначити, що програмний комплекс «1С: Комплексний облік для бюджетних установ України» є доволі ефективним рішенням для установ досліджуваного сектору. За даними офіційного веб-сайту «1С» [20], «1С: Комплексний облік для бюджетних установ України» в редакції 2 (версія 2.1) враховує усі розглянуті зміни у законодавстві, які торкнулися установ різної відомчої приналежності. Дана програма враховує специфіку підпорядкованості в бюджетній сфері, тобто може застосовуватися як головними розпорядниками бюджетних коштів (ГРК), так й розпорядниками коштів II та III ступенів.

До нових можливостей зазначеної редакції слід віднести першочергово те, що вона враховує усі законодавчі новації, а саме введені нові національні облікові стандарти для державного сектору економіки нашої країни, про які йшлося на початку статті. Окрім того, налагоджена

Таблиця 3.

Відображення у системі бухгалтерського обліку асигнувань бюджетних установ відповідно до Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державних цільових фондів*

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Отримано асигнування на виконання своїх повноважень, визначених законодавством	2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»	70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями», 54 «Цільове фінансування»
2.	Списано з рахунків залишки коштів, виділених асигнувань, не витрачених у звітному році	70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями», 54 «Цільове фінансування»	2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»
3.	Нараховано доходи від реалізації активів, відшкодування вартості завданих збитків тощо	2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість»	7211 (7221) «Дохід від реалізації активів»

Продовження табл.3

1	2	3	4
4.	Надійшли на рахунки кошти від реалізації послуг	2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»	2111 (2121) «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги», 2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6212 (6222) «Розрахунки із замовниками за роботи і послуги», 6414 (6424) «Розрахунки за спеціальними видами платежів»
5.	Отримано спонсорські, благодійні внески та іншу гуманітарну допомогу (у тому числі надходження у натуральній формі)	2211 (2221) «Готівка у національній валюті», 2212 (2222) «Готівка в іноземній валюті», 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»	7511 «Доходи за необмінними операціями», 7523 «Інші надходження»
6.	Витрачено спонсорські та благодійні внески	2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6415 (6425) «Розрахунки з іншими кредиторами», 6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги»	2211 (2221) «Готівка у національній валюті», 2212 (2222) «Готівка в іноземній валюті», 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»

*Джерело: [7].

можливість імпорту даних із попередніх редакцій версій конфігурації. Слід зазначити, це є надзвичайно актуальним для перенесення залишків при складанні Балансу (Звіту про фінансовий стан), в умовах переходу на нову систему кодування рахунків за впровадження плану рахунків для суб'єктів господарювання в державному секторі. Окрім того, в даному програмному

продукті надані додаткові можливості для поглиблення аналітики при обліку доходів та видатків установ бюджетної сфери.

Функціональна опція в «1С: Комплексний облік для бюджетних установ України» в редакції 2 (версія 2.1) створює належні умови для ведення обліку фінансування бюджетних установ та зобов'язань, які у них виникають, а також грошових коштів. Система підтримує процедуру обліку «Версіонування об'єктів» [20], останнє передбачає так званий «історичний» облік змін про об'єкт бухгалтерського обліку в бюджетній сфері.

Щодо досліджуваної ділянки, а саме обліку бюджетних асигнувань, то в даній програмі реалізоване рішення «Облік фінансування», що сприяє ретельному та оперативному відслідковуванню кошторисних призначень, зокрема Плану асигнувань, розподілення відкритих асигнувань бюджетних установ. За результатами накопиченої інформації про одержані асигнування в «1С: Комплексний облік для бюджетних установ України» формується однойменний звіт «Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань», форма якого передбачена чинним законодавством [20].

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Загалом, за результати проведеного дослідження бухгалтерського обліку бюджетних асигнувань в умовах законодавчих змін свідчать, що головні бухгалтери та працівники облікових служб бюджетних установ стикнулися в 2017 році із низкою проблем у зв'язку із набуттям чинності нового Плану рахунків для даного сектору економіки. Першочергово це було викликане відсутністю необхідних роз'яснень щодо практичного впровадження таких змін в облікову практику. Свого роду «панацеєю» для вітчизняних бухгалтерів бюджетного сектору стали Методичні рекомендації №1127 [9], які й створили сприятливий ґрунт для перенесення залишків при складанні Балансів, а також надали потрібну роз'яснювальну інформацію щодо співставлення чинних балансових рахунків Нового плану, із рахунками плану, який втратив чинність з січня 2017 року. Тобто дані Методичні рекомендації стали свого роду порятунком при врегулюванні спірних питань, відповіді на які Порядок №1219 [7] не зміг у свій час надати.

Проте низка нововведень на законодавчому рівні ще тільки очікує бюджетний сектор, зокрема 17 лютого 2017 р. на офіційному web-сайті Міністерства фінансів України було оприлюднено проект Порядку складання форм меморіальних ордерів (МО) та самі форми (17) форм, а також форми: Книги аналітичного обліку депонованої заробітної плати і стипендій, Реєстру депонованих сум; Бухгалтерської довідки та Головної книги [2]. Останнє окреслює перспективи подальших розвідок у рамках

обраної проблематики, а саме щодо розкриття аспектів документообігу у бюджетній сфері із врахуванням змін у нормативно-правовому просторі.

Список використаних джерел:

1. Бюджетний кодекс України № 1801-VIII від 21.12.2016 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – К. : Парлам. вид-во, 2017. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Офіційний web-сайт газети «Бюджетна бухгалтерія» [Електронний ресурс] / Видавничий будинок «Фактор». – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/other/editions/budget/byudzhetna-buhgalteriya/>
3. Офіційний web-сайт журналу «Бухгалтер 911» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter911.com/>
4. Офіційний web-сайт електронного журналу «Головбух: бюджет» (усе для бюджетної бухгалтерії) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.gbb.com.ua/>
5. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ : Наказ Міністерства фінансів України №611 від 26 червн. 2013 р. : за станом на 28 березн. 2016 р. №611 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13>
6. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України №1203 від 31 грудн. 2013 р. : за станом на 29 грудн. 2015 р. №1219 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>
7. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудн. 2015 р. №1219 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16>
8. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 24 грудн. 2010 р. №1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11#n17>
9. Методичні рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків: Наказ Міністерства фінансів України №1127 від 21 грудня 2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/metodichni-rekomendatsiyi-zi-spivstavlennya-subrahunkiv/>
10. Витрати : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі № 135 : Наказ Міністерства фінансів України від 18 травн. 2012 р. №568 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>
11. Доходи: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі №124 : Наказ Міністерства фінансів України від 24 грудн. 2010 р. №1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>
12. Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів : Наказ Міністерства фінансів України №1691 від 22.12.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0033-12>
13. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами : Наказ Міністерства фінансів України №1407 від 24.12.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13>
14. Бабенко Л. В. Основні напрямки обліково-аналітичних процедур та проведення аналізу виконання кошторису доходів і видатків у митних органах [Електронний ресурс] / Л. В. Бабенко, О. О. Яременко. – Режим доступу: https://www.google.ru/url?s=web&cd=1&ved=0ahUKEN-Fvamsue_2012_1_19.pdf
15. Горковенко І. В. Бухгалтерський облік бюджетних установ: стан та перспективи реформування [Електронний ресурс] / І. В. Горковенко // Науковий вісник Херсонського державного університету. – Випуск №9 (Ч.2). – 2014. – С. 176 – 179. – Режим доступу: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_09/92.pdf

16. Гуцайлюк Л. О. Облік фінансування бюджетних установ / Л. О. Гуцайлюк // Галицький економічний вісник. – 2010. – №3(28). – С. 191-196.

17. Грицак Н. Ю. Оновлені позиції бухгалтерського обліку в бюджетних установах України / Н. Ю. Грицак, С. Г. Мельничук // Фінанси, облік і аудит. – 2015. – Вип.2 (26). – С. 190-204.

18. Михайлов М. Г. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : Навч. посібн. / М.Г. Михайлов, М. І. Телегунь, О. П. Славкова. – К. : ЦУЛ, 2011. – 384 с.

19. Ткаченко І. В. Цільове фінансування: податково-бухгалтерські аспекти [Електронний ресурс] / І. В. Ткаченко // Вісник Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського. – Випуск 6/2011 (71). – Ч.1. – С. 223 – 226. – Режим доступу: [http://www.kdu.edu.ua/statti/2011-6-1\(71\)/223.pdf](http://www.kdu.edu.ua/statti/2011-6-1(71)/223.pdf)

20. 1С: Комплексний облік для бюджетних установ України: офіційний web-сайт «1С: Підприємство 8» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://1c.ua/ua/v8/RegionalSolutions_UA_BDG_COM.php

Iuliia Manachynska, PhD in Economics,
Chernivtsi Institute of Trade and Economics of KNUTE,
Chernivtsi

ACCOUNTING OF BUDGET ALLOCATIONS: LEGISLATIVE CHANGES

Summary

Changes in legislation that have become inherent to accounting of budgetary institutions were investigated in the article. The author considered the main innovations in the existing domestic regulatory space that regulates the organization synthetic accounting in budgetary institutions, including analysis of the changes which came into effect from 2017. Particular attention was paid to the new chart of accounts for budgetary institutions, which entered into force on 01.01.2017 and comparing techniques typical reflection of business operations in budgetary institutions accounting system under the old and new chart of accounts. There is a need for a detailed study, from a practical point of view, the changes typical correspondence. Special attention is given to a display in the accounting system of budget allocations. In the article it is investigated the complex process automation system of accounting in budgetary institutions among modern software that fully takes into account changes in the legislative area. The features displayed on the accounts of payments for public expenditure through their bodies by cashless transfers of funds, that is, using the Single Treasury Account opened in the State Treasury Service of Ukraine. In the article it is investigated the explanation professionals in the public sector and accounting consultants official budget publications on transformation approach to building accounts in the public sector with the introduction of a new plan of accounts for the public sector.

Keywords: fiscal agency, accounting, public sector, chart of accounts, legal framework, the national standard.

References:

1. *Budget Code of Ukraine* (2017). Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (Accessed 04 March 2017) (in Ukr.).

2. Official web-site of the newspaper "Budget Accounting", Publishing house "Factor". Available at: <https://buhgalter.com.ua/other/editions/budget/byudzhetna-buhgalteriya/> (Accessed 04 March 2017) (in Ukr.).

3. Official web-site of the magazine "Accountant 911". Available at: <https://buhgalter911.com/> (Accessed 09 March 2017) (in Ukr.).

4. Official web-site electronic magazine "Chief Accountant: budget" (everything for budgetary accounting). Available at: <http://www.gbb.com.ua/> (Accessed 05 March 2017) (in Ukr.).

5. *About Plan of accounts of budget institutions*, Order of Ministry of Finance of Ukraine 26.06.2013 № 611. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13>(in Ukr.).
6. *About Plan of Accounts for the public sector*, Order of Ministry of Finance of Ukraine 31.12.2013 № 1203. Available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14> (in Ukr.).
7. Ministry of Finance of Ukraine (2015). *Some normative acts on accounting in the public sector*. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16> (Accessed 29 december 2016)
8. Ministry of Finance of Ukraine (2010). *About the national provisions (standards) of accounting in the public sector*. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11#n17> (Accessed 24 december 2010)
9. *Guidelines of the comparison sub-accounting and transfer balances*, Order of the Ministry of Finance of Ukraine 21.12.2016 №1127. Available at: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/metodichni-rekomendatsiyi-zi-spivstavlennya-subrahunkiv/> (Accessed 04 March 2017) (in Ukr.).
10. *Costs, National standard of accounting in the public sector №135*, Order of Ministry of Finance of Ukraine 18.05.2012 № 568. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0902-12> (in Ukr.).
11. *Revenues, The national situation (standard) accounting in the public sector №124*, Order of the Ministry of Finance of Ukraine 24.12.2010. № 1629. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>(in Ukr.).
12. *About the Single Registry of spending units and recipients of budget funds*, Order of the Ministry of Finance of Ukraine of 22.12.2011 № 1691. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0033-12> (Accessed 04 March 2017) (in Ukr.).
13. *About the treasury of the state budget by expenditures*, Order of the Ministry of Finance of Ukraine of 24.12.2012 № 1407. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13> (Accessed 09 March 2017) (in Ukr.).
14. Babenko, L.V., Yaremenko, O.O. (2012). Main areas of accounting and analytical procedures and analysis of the budget revenues and expenditures in the customs bodies. Available at: https://www.google.ru/url?scd=1&ved=0ahUKENFvamsue_2012_1_19.pdf (Accessed 07 March 2017). (in Ukr.).
15. Horkovenko, I.V. (2014). Accounting budgetary institutions: state and prospects of reforming *Naukovyj visnyk Khersons'koho derzhavnoho universytetu [Scientific Bulletin of Kherson State University]*, vol. 9 (Part 2), pp. 176–179. Available at: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_09/92.pdf (Accessed 05 March 2017) (in Ukr.).
16. Hutsaylyuk, L.A. (2010). Accounting for finance budgetary institutions. *Halyts'kyj ekonomichnyy visnyk [Halytskyi Ekonomicheskyy Visnyk]*, no.3 (28), pp.191–196 (in Ukr.).
17. Hrycak, N. Y., Melnychuk, N.Yu. (2015). The updated position of accounting in budgetary institutions of Ukraine. *Finansy, oblik i audyt [Finance, Accounting and Audit]*, vol.2 (26), pp. 190–204 (in Ukr.).
18. Mikhailov, M.G., Telehun, M.I., Slavkov, A.P. (2011). *Bukhhalters'kyj oblik u biudzhetnykh ustanovakh [Accounting in budgetary institutions]*, TSUL, Kyiv, 384 p. (in Ukr.).
19. Tkachenko, I.V. (2011). Targeted funding: tax and accounting aspects. *Visnyk Kremenchuts'koho natsional'noho universytetu imeni Mykhajla Ostrograds'koho [Bulletin of the Kremenchug Mykhaylo Ostrogradsky National University]*, vol.6 (71), part 1, pp. 223–226. Available at: [http://www.kdu.edu.ua/statti/2011-6-1\(71\)/223.pdf](http://www.kdu.edu.ua/statti/2011-6-1(71)/223.pdf) (Accessed 09 March 2017) (in Ukr.).
20. *1C: Integrated Accounting for budget institutions in Ukraine (2017)*, Official web-site «1C: Enterprise 8», 03 Feb. 2017. Available at: http://1c.ua/ua/v8/RegionalSolutions_UA_BDG_COM.php (Accessed 03 March 2017) (in Ukr.).

