

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ГАРМОНІЗАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНИХ ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ДЕБІТОРСЬКОЇ ТА КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

Калінеску Т. В., канд.екон.наук., професор, Павленко І. В., магістр, Національний аерокосмічний університет ім. М.Є. Жуковського «ХАІ»

Питання заборгованості бюджетних установ на сучасному етапі розвитку ринкових відносин займає особливу увагу. Заборгованість, як дебіторська, так і кредиторська, є негативним чинником у роботі установ.

Характерною особливістю фінансово-господарської діяльності бюджетних установ є те, що всі вони, як правило, фінансуються за рахунок коштів різних бюджетів. Витрати, необхідні для здійснення статутної діяльності бюджетних установ, фіксуються у кошторисі, що є основним плановим документом.

Розглядом проблеми методики та організації обліку і контролю в бюджетних установах займалося незначне коло науковців, а саме: Р. Т. Джога, В. І. Лемішовський, Л. В. Панкевич, С. В. Свірко, В. І. Крисюк, О. В. Юрченко та інші.

На сьогодні в Україні триває процес реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС) шляхом запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС), розроблених на основі МСБОДС.

Відповідно до Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08 лютого 2017 р. № 142-р [4], показником, за яким вимірюється досягнення результату реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі, є отримання оцінки «А» за показником РІ-29.3 «Стандарти звітності» Звіту про ефективність управління державними фінансами (РЕФА).

Згідно з Бюджетним кодексом України і Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» порядок ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності, звітності про виконання бюджетів, кошторисів бюджетних установ установлює Міністерство фінансів України [1]. Суб'єктами державного сектору є Міністерство фінансів України, яке забезпечує проведення державної політики у сфері бухгалтерського обліку, розпорядники бюджетних коштів, Державна казначейська служба України та державні цільові фонди.

Бухгалтерський облік виконання державного і місцевих бюджетів ведуть органи Державної казначейської служби України (Казначейства), а бухгалтерський облік виконання кошторисів бюджетних установ – розпорядники бюджетних коштів. Державні цільові фонди ведуть бухгалтерський облік про виконання кошторисів та бюджетів фондів.

Бухгалтерський облік виконання державного і місцевих бюджетів ведеться за касовим методом із застосуванням методу нарахування за окремими операціями (облік державного боргу, зобов'язань розпорядників бюджетних коштів).

Операції за доходами та видатками відображаються в бухгалтерському обліку в момент проведення відповідних платежів, а операції з фінансування бюджету – в момент руху коштів з одночасним відображенням активних операцій або боргу. Бюджетними установами і державними цільовими фондами в частині виконання кошторисів бухгалтерський облік ведеться за методом нарахування, відповідно до якого операції та події визнаються в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати коштів (або їх еквівалентів).

У результаті реалізації Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі і Стратегії розвитку системи управління державними фінансами, схваленої розпорядженням Кабінету Міністрів України, здійснено низку заходів з удосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема затверджено: НП(С)БОДС, які розроблені на основі МСБОДС, та методичні рекомендації щодо їх застосування; план рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, розроблений з урахуванням бюджетної класифікації, який містить субрахунки для відображення в бухгалтерському обліку інформації про операції з виконання бюджетів, розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів, та порядок його застосування; форми фінансової звітності та порядок їх заповнення; типові положення про бухгалтерську службу бюджетної установи; рекомендації щодо співставлення класифікації доходів і видатків у національних стандартах з бюджетною класифікацією доходів і видатків тощо.

Перехід на застосування НП(С)БОДС і методу нарахування в бухгалтерському обліку бюджетних установ забезпечив відображення всіх прийнятих цими установами зобов'язань. Зокрема, метод нарахування надав можливість об'єктивно оцінювати фінансовий результат діяльності суб'єктів державного сектору, оптимізувати облік витрат на послуги, що надаються. Одночасно за результатами попередньої оцінки, здійсненої Світовим банком, застосування НП(С)БОДС ускладнене різним правозастосуванням окремих норм. Це вимагає актуалізації НП(С)БОДС та відповідно здійснення перекладу на українську мову МСБОДС та змін до них, розробку нових НП(С)БОДС, а також методичних рекомендацій щодо їх застосування.

Застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203 [2], забезпечує відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з виконанням функцій, які покладаються на органи Казначейства, господарських операцій установ та організацій, діяльність яких здійснюється за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів, державних цільових фондів.

Необхідно вивчити передовий європейський досвід щодо формування інформації про надходження та використання коштів бюджетів за методом нарахування та визначити ризики та загрози формування достовірності

інформації, яка розкривається у фінансовій звітності про результати виконання бюджету, та об'єктивності управлінських рішень, прийнятих на основі такої інформації. Також залишається невирішеним питання консолідації звітності про виконання бюджетів, яка на сьогодні консолідується Державною казначейською службою України і головними розпорядниками бюджетних коштів паралельно, що призводить до збільшення витрат бюджету для обробки інформації.

Для поступового переходу України до використання в обліку методу нарахування та визначення строків визнання доходів слід передбачити зміни в нормативно-правових актах, а саме: в Бюджетному кодексі України, Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БОДС 124 «Доходи». У них пропонується визначити метод формування доходів бюджетних установ, зазначених у Глосарії термінів МСБОДС. Для цього в Бюджетному кодексі України необхідно зазначити метод формування бюджету та метод визначення доходів бюджетних установ. У Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» і НП(С)БОДС 124 «Доходи» під методом нарахування пропонується розуміти визнання всіх операцій у момент їх виникнення і списання активів на витрати пропорційно, протягом усього терміну корисної служби; під касовим методом – визнання операцій на підставі руху грошових коштів [2].

Отже, слід звернути увагу на відсутність в законодавстві єдиної методології відображення в бухгалтерському обліку операцій бюджетних установ, що не дозволяє отримувати повну, достовірну та прозору та зіставну інформацію про фінансовий стан держави; відсутність єдиної облікової політики та вироблення методичних та методологічних рекомендацій з питань ведення та організації бухгалтерського обліку і складання звітності.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.02. 2017 р. № 2210-VIII – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T990996.html
2. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [Електронний ресурс]: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>
3. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 р. № 142-р. – Режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npas/249797370>