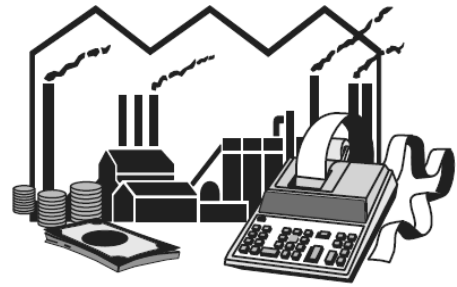


---

# ФІНАНСИ ГАЛУЗІ ТА ПІДПРИЄМСТВА



УДК: 336.221.4

Двигун А.О.

## ЗНАЧЕННЯ ТРАНСФОРМАЦІЙ В СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

Досліджено проблеми та встановлено роль трансформацій в системі оподаткування в Україні в умовах побудови Концепцій міжнародної стандартизації бухгалтерського обліку в державному секторі. Розкрито процеси імплементації Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку до нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі України

**Ключові слова:** система оподаткування, Податковий кодекс України, МСБОДС.

The article is dedicated to problems and the role of transformations in the Ukrainian tax system in the framework of providing the Conceptions of international standardization of accounting in the public sector. The process of implementing international accounting standards to the regulatory system of accounting in the public sector in Ukraine has been revealed.

**Key words:** taxation, the Tax Code of Ukraine, IASPS.

Реформування системи оподаткування та податкового законодавства в Україні є складним процесом, який повинен враховувати такі фактори: науково обґрунтована державна політика формування доходів бюджету, основні положення якої закріплені законодавчо у Податковому кодексі; система оподаткування повинна бути невід'ємною складовою державного механізму регулювання підприємств стратегічних видів економічної діяльності; науково обґрунтовані методи регулювання темпів та пропорцій розвитку економіки України; забезпечення суттєвого впливу держави на складові процесу виробництва: оплата праці, виробничі основні та оборотні фонди, рівень прибутку; інноваційна та інвестиційна спрямованість податкової реформи з метою забезпечення високих темпів економічного зростання та підвищення рівня соціально-економічних відносин; науково обґрунтоване реформування системи оплати праці, пенсійного забезпечення; спрямованість реформ на удосконалення соціальної сфери, основні напрями розвитку якої повинно бути закладено у Податковому кодексі.

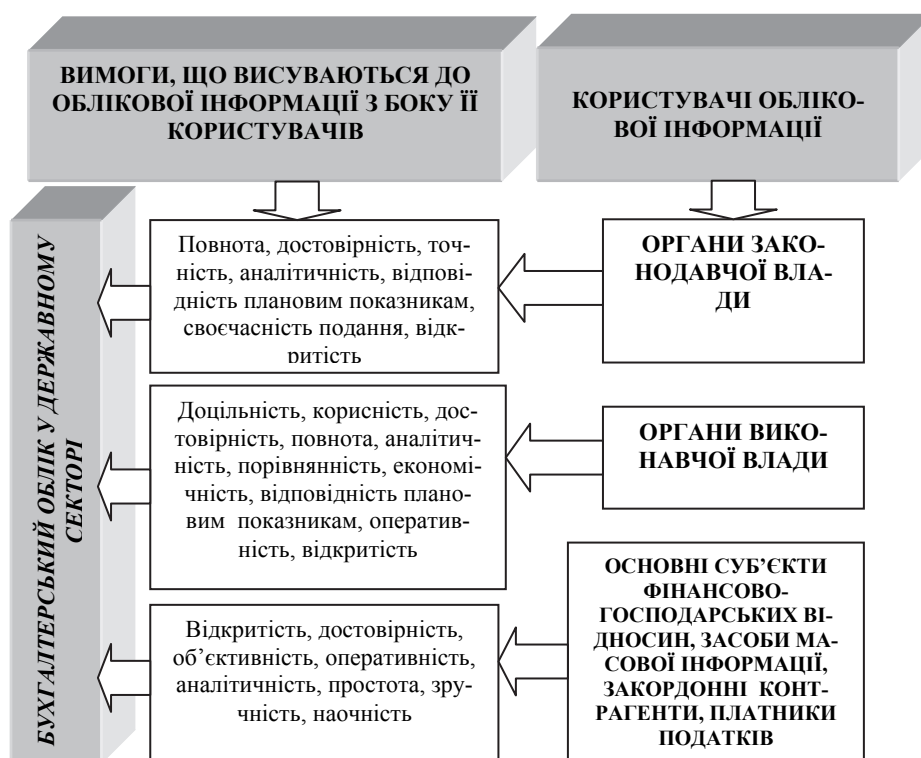
Значення трансформацій в системі оподаткування в Україні складно переоцінити тому, що саме трансформаційні процеси є рушійною силою розвитку системи оподаткування, податкового законодавства тощо. Важливою проблемою трансформації податкової політики України є досягнення прозорості у реалізації податкових платежів, що надходять до бюджету, а також наявність системи об'єктивних показників для розрахунку економічної ефективності функціонування податкової системи.

Визначальна роль при вирішенні цієї проблеми належить національному бухгалтерському обліку, а саме його імплементації до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку у державному секторі (далі – МСБОДС).

Метою проведеного у статті дослідження є визначення шляхів вирішення проблеми досягнення прозорості у реалізації податкових платежів, що надходять до бюджету, а також забезпечення наявності системи об'єктивних показників для розрахунку економічної ефективності функціонування податкової системи.

Для вирішення цих проблем нами запропоновано дворівневу Концепцію: 1) міжнародної стандартизації бухгалтерського обліку в державному секторі; 2) імплементації Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку до нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі України.

Кожна із цих концепцій є самостійною складовою наукового обґрунтування імплементації міжнародних стандартів в нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку України в Державному секторі. Для обґрунтування запропонованих концепцій проведемо дослідження теоретичних основ МСБОДС, зокрема щодо фінансової звітності. В умовах розпочатої гармонізації економічних систем світової спільноти, МСБОДС відводиться роль концептуальних положень, які приймаються за основу при розробці національних положень (стандартів). За цих умов важливим є вивчення теоретичних засад міжнародного бухгалтерського обліку в державному секторі та загальних базових позицій МСБОДС. Міжнародний бухгалтерський облік перебуває під впливом економічного, юридичного, політичного та соціального середовища. Цей вплив має прояв у меті, функціях, завданнях та складі об'єктів фінансового обліку. Метою бухгалтерського обліку в державному секторі (ДС) виступає надання інформації відповідних якісних характеристик про результати фінансово-господарської діяльності суб'єкту у встановленій формі органам зовнішнього керівництва та відомчого підпорядкування інституційної одиниці, зовнішнім користувачам із прямими фінансовими інтересами, кредиторам, потенційним інвесторам, закордонним контрагентам задля прийняття стратегічних фінансових рішень, здійснення планування і прогнозування майбутніх грошових потоків на основі аналізу фінансового стану суб'єкту.



**Рис. 1. Вимоги, що висуваються користувачами до облікової інформації суб'єктів ДС**

Кожен з представлених користувачів інформації висуває певні вимоги до інформації, що формується в фінансовому обліку суб'єктів ДС.

З урахування напрацювань світової наукової та практичної думки в сфері бухгалтерського обліку державного сектору, до його функцій та завдань слід віднести [1]:

інформаційну, що полягає у накопиченні, групуванні, переробці та наданні інформації в підсистемі фінансового; вона є головною і виконує щодо інших функцій роль першоджерела; це пояснюється тим, що саме надання облікової інформації є першим. Склад та змістове наповнення функцій та завдань фінансового обліку формується під впливом вимог користувачів облікової інформації (рис. 1).

– підготовчим етапом процесу управління, регулювання, планування і контролю, а той факт, що частка облікової інформації становить біля 70 % від обсягу економічної інформації, підтверджує першість зазначеної функції. У межах цієї функції слід виділяти завдання з формування повної і достовірної інформації щодо господарської діяльності суб'єктів ДС (їх фінансового та майнового стану) на основі відповідних регулюючих документів та вчасне її надання органам законодавчої влади, засобам масової інформації та іншим зацікавленим особам;

– управлінську, що вимагає забезпечення суб'єктів управління різних рівнів інформацією, необхідною для планування, регулювання, оцінювання, аналізу, контролю та інших складових процесу управління суб'єктами ДС;

– контрольну, яка вимагає постійного, суцільного контролю, що здійснюється на всіх стадіях проведення господарських операцій: завданнями, що мають виконуватись у межах цієї функції, є: систематичний контроль за додержанням фінансової дисципліни, суворого режиму економії, виконанням фінансово-планових документів, ефективним використанням та збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей, для своєчасного попереджування та запобігання негативним крокам у діяльності суб'єктів ДС;

– захисту, яка формує вимогу до бухгалтерського обліку суб'єктів ДС бути здатним адекватно відображати факти неправомірної і злочинної діяльності щодо фінансово-економічних відносин даних суб'єктів і вчасно та адекватно реагувати на них з метою захисту прав держави, платників податків, споживачів послуг, кредиторів, закордонних контрагентів та інших зацікавлених осіб;

– науково-пізнавальну, що полягає у подальшому розвитку методології бухгалтерського обліку в державному секторі в світі в цілому, та в окремих країнах, зокрема, як складової світової облікової системи та науки про бухгалтерський облік.

Висвітлені у дослідженні теоретичні основи міжнародного бухгалтерського обліку в державному секторі визначають загальне його спрямування, що розкрито у базових положеннях основних МСБОДС, які описують підходи до складання фінансової звітності та формування облікової політики. Згідно з напрацюваннями світової облікової думки, фінансова звітність в цілому, та суб'єктів ДС, зокрема, повинна мати певні якісні характеристики, під якими розуміють такі властивості звітів, завдяки яким інформація, викладена у фінансових звітах, стає корисною для користувачів. Основними якісними характеристиками виступають: зрозумілість, доречність, достовірність та порівнюваність:

**Зрозумілість.** Інформація, наведена у фінансових звітах, має бути зрозумілою для користувачів. Це означає, що всі змістовні положення фінансових звітів не викликають труднощів при вивченні останніх користувачами, за умов, що вони мають відповідні знання про діяльність суб'єкта господарювання та середовище, у якому він здійснює свою діяльність, а також мають бажання вивчати цю інформацію. Проте, інформацію про складні поняття не слід вилучати з фінансових звітів лише на тій підставі, що певним користувачам буде надто важко її зрозуміти.

**Порівнюваність.** Інформація у фінансових звітах має бути порівнюваною, якщо користувачі спроможні визначати подібність чи відмінність цієї інформації від інформації в

інших звітах. Порівнюваність реалізується в межах таких видів співставлення: між фінансовими звітами різних суб'єктів господарювання; між фінансових звітів одного суб'єкта господарювання за різні періоди часу. Важливою передумовою порівнюваності, як якісної характеристики, є надання користувачам інформації про політику, застосовану при складанні фінансових звітів, будь-які зміни у цій політиці та вплив таких змін. Запорукою повної реалізації даної характеристики є подання у фінансових звітах відповідної інформації за попередні періоди.

**Доречність.** Інформація, викладена у фінансових звітах, повинна бути доречною для користувачів, якщо вона може бути корисною для оцінювання минулих, нинішніх чи майбутніх подій або для підтвердження чи виправлення минулих оцінок. Щоб бути доречною, інформація має бути своєчасною та суттєвою.

**Достовірність.** Інформація, подана у фінансових звітах, повинна бути достовірною, тобто вільною від суттєвих помилок та упередженості. Для досягнення якості доречності, інформація повинна відповідати принципам правдивого подання (бути поданою відповідно до сутності операцій та інших подій, а не лише виходячи з їхньої юридичної форми), переважання сутності над формою (обліковувати і подавати статті треба відповідно до їхньої сутності та економічної реальності, а не лише виходячи з їхньої юридичної форми), нейтральності (бути вільною від упередження), обачності (дотримання певної обережності при формуванні судження, необхідного при оцінюванні за умов непевності, так, щоб активи або дохід не були завищені, а зобов'язання чи витрати – занижені), повноти (бути повною в межах її суттєвості та витрат на неї).

Обмеження щодо доречності та достовірності інформації:

1) **своєчасність.** Для своєчасного надання інформації звіти можуть бути складені раніше, ніж стануть відомі всі аспекти операції, що, в свою чергу, може зменшити корисність інформації. І навпаки, затримка у складанні звітності до часу, коли будуть відомі всі аспекти, інформація може бути абсолютно достовірною, але малокорисною для користувачів. Для досягнення оптимального співвідношення між доречністю та достовірністю передусім треба керуватися вимогою задовольняти потреби користувачів, які приймають рішення;

2) **співвідношення вигоди і витрат.** Вигоди, отримані від інформації, мають перевищувати витрати на її надання. Але оцінка вигод та витрат значною мірою робиться на основі суджень. Більше того, витрати не обов'язково несуть ті користувачі, які отримують вигоди; а вигоди можуть отримувати не тільки користувачі, для яких готується інформація. Через ці причини важко використовувати підхід вигоди-витрати у будь-якому конкретному випадку;

3) **збалансованість якісних характеристик.** На практиці часто виникає потреба компромісу між якісними характеристиками. Загалом, мета полягає в досягненні відповідної збалансованості всіх характеристик для забезпечення цілей фінансових звітів. Відносна важливість характеристик у різних випадках є справою професійних суджень.

Слід відмітити, що в міжнародній практиці організації бухгалтерського обліку відповідальність за складання та подання фінансових звітів може мати межі однієї, так і різних юрисдикцій; окрім того, юрисдикція може передбачати розмежування на тих посадових осіб, хто відповідає за підготовку фінансових звітів, та на тих, хто затверджує або подає фінансові звіти (наприклад, на рівні державних департаментів або прирівняних до них структур – особа, яка очолює суб'єкт господарювання (постійний керівник чи старший виконавець), та керівник центральної фінансової установи (або старший фінансовий спеціаліст, наприклад, контролер чи головний бухгалтер).

Відповідальність за складання консолідованих фінансових звітів органу державної влади в цілому, як правило, лежить на керівникові центральної фінансової установи (або ста-

ршому фінансовому спеціалістові, наприклад, контролерові чи головному бухгалтерові) та міністрові фінансів (або відповідній посадові особі)).

Сучасна світова система організації фінансового обліку передбачає два рівня регулювання фінансового обліку суб'єктів ДС: зовнішнє та внутрішнє.

Зовнішнє регулювання бухгалтерського обліку ДС, що виражається у встановленні та визначенні МСБОДС та національними стандартами основних позицій методології та методики фінансового обліку, у тому числі порядку складання та подання звітності, має на меті забезпечити методологічну єдність щодо бухгалтерського обліку суб'єктів ДС в цілому, а отже, і порівнянність облікової інформації на мікро- і макрорівнях. Така форма управління підсистемою фінансового обліку в науковій літературі набула назви «облікової політики на рівні країни» або «облікової політики на макрорівні». Остання визначається рівнем розвитку національної та світової економіки, у тому числі і відповідних підсистем фінансового обліку, а також ступенем інтеграції відповідної держави у світове економічне співтовариство.

Внутрішнє регулювання облікового процесу здійснюється в межах МСБОДС, втім, цілковито перебуває у веденні суб'єктів ДС. Означений рівень керівництва фінансовим обліком суб'єктів ДС реалізує свої права і завдання у формі вироблення облікової політики власне суб'єктів ДС.

Формування облікової політики суб'єктів ДС, як і інших суб'єктів інших секторів економіки, перед усім базується на принципі альтернативності, який означає, що при формуванні облікової політики управлінський обліковий персонал має обрати один з існуючих запропонованих відповідним нормативним або рекомендуємим документом підходів. Таким чином, якщо згідно з Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку для державного сектору можна застосовувати одну з описаних альтернативних облікових політик (базову чи дозволена альтернативну), суб'єктові господарювання слід обрати та послідовно застосовувати одну з цих політик.

При визначенні власного судження за вказаною позицією управлінський обліковий персонал має враховувати таке: вимоги та рекомендації МСБОДС, що стосуються подібних чи пов'язаних питань; визначення, критерії визнання та оцінки для активів, зобов'язань, доходу і витрат, наведені в інших публікаціях Комітету державного сектору Міжнародної федерації бухгалтерів; публікації інших органів, які встановлюють стандарти, і практику, прийняту в приватному чи державному секторі, але лише в тому обсязі і в тій частині змістовного навантаження, які відповідають вимогам та рекомендаціям МСБОДС.

Усі положення облікової політики є рівнозначно важливими. Окрім того, облікова політика може бути суттєвою, навіть якщо суми, показані для поточного та попередніх періодів, не є суттєвими.

Важливим моментом щодо обраної та сформованої облікової політики є те, що для кожного звітного періоду має застосовуватись однакова облікова політика. Така вимога пояснюється тим, що користувачі інформації повинні мати змогу порівнювати фінансові звіти суб'єкта господарювання за певний період для визначення тенденцій у його фінансовому стані, результатах діяльності та потоках грошових коштів.

В межах облікової політики варто виокремлювати базові складові її побудови, такі як об'єкти та елементи.

Відповідно до положень міжнародної облікової практики під *об'єктом* облікової політики в міжнародній практиці розуміють статті фінансової звітності, на висвітлення яких спрямована власне облікова політика з метою конкретизації позицій обліку щодо них. Виходячи з цього та враховуючи те, що облікова політика є продуктом системи бухгалтерського обліку, призвана забезпечити оптимізацію останньої, а об'єкти облікової політики є похідними об'єктного апарату власне системи бухгалтерського обліку.



*Елементами* облікової політики виступають можливі методичні прийоми, способи та процедури, пов'язані з оцінкою чи обліком статей фінансової звітності (їх компонентів), що обираються відповідно до МСБОДС з урахуванням особливостей фінансово-господарської діяльності суб'єктів ДС.

Базові об'єкти та елементи облікової політики, що висвітлені в МСБОДС, представлені у табл. 2 [2, 3, 4].

На підставі обраних позицій елементів облікової політики, кожен суб'єкт ДС опрацьовує власну облікову політику.

При створенні облікової політики, кожний суб'єкт господарювання враховує характер операцій і аспекти політики, які з позиції користувачів інформацією мають бути розкритими суб'єктом господарювання. Облікова політика суб'єктів ДС може змінюватися, але тільки в разі законодавчих вимог (зокрема, обов'язкових до виконання нормативних документів регулятивного характеру), вимог органу, який устанавлює стандарти бухгалтерського обліку, або у випадку, коли зміни забезпечать більш адекватне або реалістичне відображення інформації про фінансовий стан, фінансові результати або потоки грошових коштів суб'єкта господарювання.

Викладені базові положення МСБОДС визначають загальні концепцію стандартизації бухгалтерського обліку в ДС, яка, перед усім, полягає у наближенні вказаної підсистеми міжнародного бухгалтерського обліку до іншої його складової – бухгалтерського обліку на підприємствах та організаціях, що здійснюють підприємницьку діяльність. Цей висновок підтверджується і формальним посиланням щодо побудові Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору на основі Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Таким чином основними положеннями концепції міжнародної стандартизації бухгалтерського обліку в державному секторі є такі:

- відповідність вимогам, що висуваються користувачами до облікової інформації суб'єктів ДС;
- відповідність фінансової звітності суб'єктів ДС якісним характеристикам з урахуванням обмежень щодо доречності та достовірності інформації;
- наявність двох рівнів регулювання фінансового обліку суб'єктів ДС;
- дотримання принципів формування облікової політики суб'єктів ДС та базових складових її побудови;
- дотримання вимог щодо зміни облікової політики суб'єктів ДС.

Така позиція є цілком зрозумілою, оскільки процеси гармонізації облікових систем носять не тільки територіальний, а й функціональний характер.

Щодо Концепції імплементації Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку до нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі України слід відмітити наступне.

В цілому під імплементацією розуміють процес транспонування актів законодавства, включаючи створення порядку та процедур їхнього впровадження (імплементація в вузькому смислі); цей процес також включає тлумачення, практику застосування, забезпечення дотримання та виконання норм права органами державної влади (імплементація в широкому сенсі).

Першим кроком до імплементації міжнародного законодавства до вітчизняного нормативного поля стала Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами, ратифікована Законом України N 237/94-ВР від 10.11.94 [5].

Таблиця 2

**Об'єкти та елементи облікової політики (ОП), описані в МСБОДС**

ОБ'ЄКТИ ОП	ЕЛЕМЕНТИ ОП	МСБОДС
Основні засоби	Порядок визначення валової балансової вартості; порядок переоцінки; метод амортизації; строки корисної експлуатації або норми амортизації; порядок визначення валової балансової вартості та суми накопиченої амортизації на початок та кінець звітного періоду; порядок узгодження балансової вартості на початок і кінець періоду	МСБОДС 17 «Основні засоби»
Інвестиційна нерухомість	Критерії розрізнення: інвестиційної нерухомості, нерухомості, зайнятої власником, і нерухомості, утриманої для продажу в процесі звичайної діяльності; метод та основні припущення, що застосовуються для визначення справедливої вартості інвестиційної нерухомості; міра, в якій справедлива вартість інвестиційної нерухомості базується на оцінці, зробленій незалежним оцінювачем; у разі використання при оцінюванні об'єктів моделі справедливої вартості – порядок узгодження балансової вартості інвестиційної нерухомості на початок і кінець періоду; у разі використання при оцінюванні моделі собівартості – метод амортизації; строки корисної експлуатації або норми амортизації; порядок визначення валової балансової вартості і накопиченої амортизації на початок і кінець періоду; порядок узгодження балансової вартості інвестиційної нерухомості на початок і кінець періоду; порядок визначення справедливої вартості інвестиційної нерухомості	МСБОДС 16 «Інвестиційна нерухомість»
Фінансова та операційна оренда	Для орендарів: порядок розподілу орендних платежів між фінансовими витратами та зменшенням непогашених зобов'язань; метод нарахування амортизації; порядок визначення чистої балансової вартості; для орендодавців: порядок визначення орендних платежів у складі дебіторської заборгованості та модель визнання фінансових доходів від оренди; метод нарахування амортизації	МСБОДС 13 «Оренда»
Запаси	Порядок оцінки запасів, у тому числі у формули собівартості; порядок визнання балансової вартості запасів витратами; метод оцінки запасів при їх списанні	МСБОДС 12 «Запаси»
Інвестиції	Методи обліку інвестицій	МСБОДС 7 «Облік інвестицій в асоційовані компанії»
Курсові різниці	Метод для переведення коригувань гудвілу і справедливої вартості, що виникають при придбанні закордонного суб'єкта господарювання	МСБОДС 4 «Вплив змін курсових різниць»
Фінансові активи, та зобов'язання, інструменти власного капіталу	Критерії та порядок визнання, базу та методи оцінки до кожного класу фінансових активів, фінансових зобов'язань та інструментів власного капіталу	МСБОДС 15 «Фінансові інструменти: розкриття та подання інформації»
Непередбачені активи, непередбачені зобов'язання та забезпечення	Порядок визнання та методи оцінки непередбачених активів, непередбачених зобов'язань та забезпечення	МСБОДС 19 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи»
Доходи	Методи, які застосовуються для визначення етапу завершення операції, що передбачає надання послуг	МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну», МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій»
Витрати на позики	Порядок визнання витрат на позики	МСБОДС 5 «Витрати на позики»
Витрати та доходи по буд. контрактам	Порядок визнання та методи оцінки витрат та доходів за будівельними контрактами	МСБОДС 11 «Будівельні контракти»
Виплати працівникам	Порядок визнання та методи оцінки виплат працівникам	МСБОДС 25 «Винагорода працівників»





лементацию міжнародних облікових підходів в сфері державного сектору до вітчизняного нормативного поля бюджетного обліку.

З метою реалізації вказаного вище завдання було розроблено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 – 2015 роки, яка знайшла своє відображення серед переліку заходів щодо виконання Плану дій України – ЄС. Постанова Кабінету Міністрів України від 16 січня 2007 року № 34 “Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 – 2015 роки” визначає загальні напрями удосконалення обліку та його організації у державному секторі, кожен з яких отримав багатовекторну конкретизацію. Ці напрями, на наш погляд, доцільно сформулювати у вигляді основних положень концептуального підходу до імплементації Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку до нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі України, а саме [6]:

- удосконалення власне системи бухгалтерського обліку (розподіл між суб’єктами бухгалтерського обліку повноважень щодо ведення обліку активів, зобов’язань, доходів та витрат);

- розроблення та запровадження єдиних національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі;

- розроблення та запровадження єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією;

- створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи (модернізація фінансово-бухгалтерських служб; забезпечення казначейського обслуговування усіх суб’єктів державного сектору; адаптація бюджетної системи, створеної на засадах програмно-цільового методу, до нових методологічних принципів системи бухгалтерського обліку; посилення контролю з боку органів Державного казначейства за дотриманням єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складення звітності; удосконалення системи підготовки та перепідготовки кадрів фінансово-бухгалтерських служб; уніфікація програмного забезпечення, що використовується суб’єктами державного сектору, з метою забезпечення обміну інформацією між Міністерством фінансів, органами Державного казначейства і суб’єктами державного сектору з використанням баз даних та інформаційних систем).

Доцільність обраного концептуального підходу – максимальне наближення вітчизняної практики ведення бухгалтерського обліку в бюджетній сфері до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку – підтверджує практика реформування облікової системи підприємств та організацій України, яка завершилась прийняттям Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, затвердженої розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 жовтня 2007 р. N 911-р. Вочевидь, пряме застосування МСБО на початковому етапі модернізації бухгалтерського обліку підприємств і організацій було неможливе, а тому проміжним етапом стало розроблення та впровадження національних (положень) стандартів бухгалтерського обліку. Вітчизняна бюджетна сфера впродовж останніх 15 років зазнала значних змін у сфері економіки, які, за своїм характером, функціональним призначенням, спрямуванням та отриманими результатами можуть бути кваліфіковані як підготовчі до процесу імплементації МСБОДС.

Таким чином, комплексний підхід до трансформацій у системі оподаткування в Україні, який полягає у побудові Концепції міжнародної стандартизації бухгалтерського обліку в державному секторі та імплементації Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку до нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі України, дозволить максимально наблизити вітчизняну практику ведення бухгалтерського обліку в бюджетній сфері до Міжнародних стандартів, що у свою чергу створить передумови входження України в Європейський Союз.

### *Література.*

1. Свірко С.В. Теоретичні основи фінансового обліку в секторі загального державного управління в контексті МСБОДС // Формування ринкової економіки в Україні. – Вип.22 . – К.:КНЕУ, 2010 . – С. 573-583.
2. Бухгалтерський облік та внутрішній аудит в державному секторі: У 3 ч. / За заг. ред. М. В. Кужельного . – К.: УАСБА, 2009. Ч. 3: Фінансовий облік у державному секторі: міжнародний підхід /Л. Г. Ловінська, С. В. Свірко, Т. І. Єфименко, О.О.Канцуров – 2009. – 479 с.
3. Міжнародні стандарти з бухгалтерського обліку для державного сектору. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/document/81042/B2.pdf>.
4. Свірко С.В. Облікова політика суб'єктів державного сектору: позиції міжнародної теорії та практики // Економічні науки: Серія: Облік і фінанси. – Луцьк, 2009. – С.68-80.
5. Про ратифікацію Угоди про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами: Закон України N 237/94-ВР від 10.11.1994. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi>.
6. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 – 2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів України № 34 від 16.01.2007р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi>.
7. Про Концепцію адаптації законодавства України: Постанова Кабінету Міністрів України N 1496 від 16.08.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi>.
8. Про Концепцію Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: Закон України N 228-IV від 21.11.2002р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi>.
9. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: Закон України N 1629-IV від 18.03.2004р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi>.
10. Про схвалення Плану дій «Україна – Європейський Союз: Європейська політика»: Розпорядження Кабінету Міністрів України № 36-р від 12.02.2005р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi>.

*Рекомендовано до публікації:  
д.е.н., проф. Галушко О.С. 08.06.2011 р.*

*Надійшла до редакції:  
27.05.2011 р.*