



# СТАТИСТИКА, ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657:658.115:006.1 (477)

Максімова В.Ф.,  
д.е.н., професор, завідувача кафедри бухгалтерського обліку та аудиту  
Пеліпадченко Р.О.,  
аспірант  
Одеський національний економічний університет

## СТАНДРТИЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УКРАЇНІ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Maksimova V.F.,  
dr.sc.(econ.), prof., head of department of accounting and auditing  
Pelipadchenko R.O..  
graduate student  
Odessa National Economic University

## STANDARDIZATION OF ACCOUNTING OF THE BUDGETARY INSTITUTIONS IN UKRAINE: THE CURRENT STATE AND PERSPECTIVES

**Постановка проблеми.** Відповідно до Програми реформування системи бухгалтерського обліку в Україні, головне завдання трансформації національної системи бухгалтерського обліку полягає у прискоренні процесу її приведення у відповідність з вимогами ринкової економіки та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку [6]. Особливої актуальності та змісту це питання набирає сьогодні, коли перед нашою державою постає нове завдання – адаптація законодавства України до законодавства Європейського Союзу. Крім цього, кризові явища, які притаманні сучасній економічній ситуації в країні, в черговий раз наголосили на необхідності ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах, керуючись стандартами найвищої якості. Тому саме зараз ключовим напрямком реформування обліку та звітності є перехід на національні стандарти, які відповідатимуть міжнародним стандартам.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Більшість науковців та фахівців-практиків у сфері обліку в бюджетних установах погоджуються з думкою про те, що сформована в Україні облікова система в державному секторі потребує вдосконалення, модернізації, переходу на єдині уніфіковані методологічні засади. Питаннями стандартизації та запровадження міжнародних стандартів у вітчизняну облікову систему та державний сектор, зокрема, займалися такі вчені-економісти та інші дослідники цього питання, як: Джога Р.Т., Ловінська Л.Г., Метелиця В.М., Свірко С.В., Сушко Н.І., Фаріон А.І., Чечуліна О.О. та інші. Аналізуючи останні дослідження в цій галузі, слід зазначити, що Метелиця В.М. відокремлює передумови модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі, в цілому відводячи значну роль розповсюдженню міжнародних стандартів [4, с.46]. Фаріон А.І. досліджує питання комплексного, всеохоплюючого механізму ведення обліку, нових підходів модернізації його, а також ефективних інструментів, компонентів його реалізації [9, с.104]. При цьому, в її дослідженні основна увага приділяється аналізу Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України. Ковтуненко К.В. висвітлені проблемні питання адаптації бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів, при цьому основну увагу приділено впровадженню вищезазначеної Стратегії модернізації [3, с.80].

За результатом вивчення ступеню розробленості проблеми запровадження стандартів в систему бухгалтерського обліку бюджетних установах встановлено, що в науковій літературі в основному наголошується на окремих проблемах реформування бухгалтерського обліку та звітності бюджетних установ, утім недостатньо уваги приділяється дослідженню актуального стану запровадження національних стандартів, впливу міжнародних стандартів на парадигму управління в державному секторі, розгляду переваг та недоліків переходу на національні стандарти, які розроблені на базі міжнародних.

**Постановка завдання.** Метою статті є узагальнення досвіду запровадження національних стандартів обліку в бюджетній сфері на основі міжнародних стандартів та їх впливу на діяльність бюджетних установ.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Завданням Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 - 2015 роки є удосконалення методології та перехід на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку [8]. Чинною редакцією зазначеної стратегії передбачена розробка в термін до 2012 року та запровадження з 2015 року національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Відповідальним за виконання поставленого завдання призначені казначейство та головні розпорядники бюджетних коштів.

Проаналізуємо стан впровадження та здійснені кроки в напрямку розробки національних стандартів обліку в державному секторі, зроблені на протязі майже 8 років.

В 2007 році між Міністерством фінансів України та Міжнародною федерацією бухгалтерів підписаний Меморандум взаєморозуміння, відповідно до якого Міністерство фінансів України отримало дозвіл на переклад, публікацію та розповсюдження міжнародних стандартів для бухгалтерського обліку [5].

Відповідно статті 56 Бюджетного кодексу України, було визначено, що бюджетні установи ведуть бухгалтерський облік відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку [1].

Протягом 2009–2012 років Міністерство фінансів України наказами від 28.12.2009 № 1541, від 12.10.2010 № 1202, від 24.12.2010 № 1629, від 11.08.2011 № 1022, від 29.12.2011 № 1798, від 25.01.2012 № 52, від 18.05.2012 № 568 затвердило наступні Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку в державному (НП(С)БОДС) секторі: 101 «Подання фінансової звітності», 102 «Консолідована фінансова звітність», 103 «Фінансова звітність за сегментами», 105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції», 121 «Основні засоби», 122 «Нематеріальні активи», 123 «Запаси», 124 «Доходи», 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок», 126 «Оренда», 127 «Зменшення корисності активів», 128 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи», 129 «Інвестиційна нерухомість»; 130 «Вплив змін валютних курсів»; 131 «Будівельні контракти»; 132 «Виплати працівникам»; 133 «Фінансові інвестиції»; 134 «Фінансові інструменти»; 135 «Витрати».

Спочатку НП(С)БОДС повинні були набрати чинності з 01.01.2013, але згодом Міністерство фінансів України згідно частини 2 статті 6 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2], у відповідності з якою цьому органу виконавчої влади надано повноваження щодо регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, відклало без додаткових пояснень термін дії НП(С)БОДС на 01.01.2015.

Перелік гармонізованих НП(С)БОДС з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС) наведено в (табл.1).

Таблиця 1

**Перелік НП(С)БОДС гармонізованих із міжнародними стандартами**

МСБОДС (номер, назва) після перекладу українською мовою – грудень 2009 року	НП(С)БОДС (номер, назва)
1	2
01 «Подання фінансових звітів» 02 «Звіт про рух грошових коштів» 14 «Події після дати звітності» 20 «Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін» 24 «Представлення у фінансових звітах інформації про виконання бюджетів»	101 «Подання фінансової звітності»
06 «Консолідовані фінансові звіти та облік контрольованих суб'єктів господарювання» 22 «Розкриття фінансової інформації про загальний державний сектор»	102 «Консолідована фінансова звітність».
18 «Звітність за сегментами»	103 «Фінансова звітність за сегментами»
10 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»	105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»
17 «Основні засоби»	121 «Основні засоби»
В перекладі українською мовою відсутній.	122 «Нематеріальні активи»
12 «Запаси»	123 «Запаси»
09 «Доходи від операцій обміну» 23 «Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти)»	124 «Доходи»
03 «Чистий надлишок або дефіцит за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці»	125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок»
13 «Оренда»	126 «Оренда»
21 «Зменшення корисності активів, які не генерують грошові кошти» 26 «Зменшення корисності активів, які генерують грошові кошти»	127 «Зменшення корисності активів»
19 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи»	128 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи»
16 «Інвестиційна нерухомість»	129 «Інвестиційна нерухомість»

продовження табл. 1

1	2
04 «Вплив змін валютних курсів»	130 «Вплив змін валютних курсів»
11 «Будівельні контракти»	131 «Будівельні контракти»
25 «Виплати працівникам»	132 «Виплати працівникам»
07 «Облік інвестицій в асоційовані компанії»	133 «Фінансові інвестиції»
08 «Фінансова звітність про частки у спільних підприємствах»	
15 «Фінансові інструменти розкриття та подання інформації»	134 «Фінансові інструменти»
05 «Витрати на позики»	135 «Витрати»

Джерело: розробка авторів відповідно до матеріалів сайту Міністерства фінансів України.

Зауважимо, що згідно офіційного перекладу міжнародних стандартів (2010 рік) здійсненого на замовлення Міністерства фінансів Російської Федерації в межах спільного проекту з Міжнародним банком реконструкції та розвитку «Модернізація казначейської системи Російської Федерації», окрім наявних в перекладі на українську мову можна знайти ще декілька стандартів: 26 «Обесценение активов, генерирующих денежные средства», 27 «Сельское хозяйство», 28 «Финансовые инструменты: предоставление информации», 29 «Финансовые инструменты: признание и оценка», 30 «Финансовые инструменты: раскрытие информации», 31 «Нематериальные активы» [7], що засвідчує певну застарілість наявного в Україні перекладу стандартів.

Після розгляду стану розробки та запровадження НП(С)БОДС на основі міжнародних стандартів доцільним є розгляд питань, пов'язаних з перспективами подальшого запровадження національних стандартів гармонізованих з міжнародними.

Застосування міжнародних стандартів (МСБОДС) під час розробки національних стандартів дозволить в подальшому користувачам фінансової звітності одержувати більш повну інформацію про фінансове становище, а також результати фінансової діяльності й грошові потоки бюджетних установ. Відповідно до представленої інформації, користувач зможе сформулювати обґрунтовані висновки про фінансову ситуацію в бюджетному секторі нашої країни, порівняти її з іншою країною, де застосовуються МСБОДС, оцінити фінансові наслідки рішень, прийнятих керівництвом країни.

Слід зазначити, що гармонізація з МСБОДС вимагає ретельної та якісної підготовки. Необхідним є виділення найбільш значимих аспектів, пов'язаних з переходом на міжнародних стандартів. Так, перехід до нової парадигми керування обліком в бюджетному секторі сприятиме:

- підвищенню прозорості результатів діяльності бюджетних установ;
- можливості проведення аудиту фінансової звітності, підготовленої відповідно до міжнародних стандартів;

- отримання більш якісної фінансової інформації дозволить користувачам ухвалювати правильні рішення.

Переваги використання міжнародних стандартів очевидні:

- забезпечення однаковості й підвищення порівнянності облікової інформації як у масштабах окремо взятої країни, так і на міжнародному рівні;
- врахування особливостей діяльності установ під час складання фінансової звітності;
- підвищення прозорості процесів бухгалтерського обліку й підготовки звітності установ й пов'язана із цим оптимізація витрат по контролю за обліковими процесами;
- посилення контролю над результатами діяльності установи;
- оптимізація процесу прийняття рішень і більш ефективного управління активами й зобов'язаннями;
- формування чіткого уявлення про ризики, яким піддані установи на теперішній момент, і можливостях їх мінімізації;
- підвищення якості облікової, фінансової та статистичної інформації про фінансовий стан бюджетного сектору.

Можливі й труднощі на шляху впровадження міжнародних стандартів пов'язані з:

- необхідністю забезпечення балансу між внутрішніми й зовнішніми ресурсами, залученими для впровадження стандартів;
- недостатністю обсягу знань і досвіду при переході на нові стандарти й незнання самих стандартів;
- тривалість переходу на нові принципи обліку й підготовки звітності;
- можливим опором змінам усередині бюджетних установ;
- відсутністю необхідних ресурсів й інформаційно-технологічної інфраструктури для збору й надання інформації відповідно до нових стандартів обліку й складання звітності.

**Висновки та подальші дослідження.** Підсумовуючи, зазначимо, що процес переходу в Україні до заснованих на міжнародних стандартах НП(С)БОДС має певні недоліки.

Тексти перекладених на українську мову МСБОДС в окремих моментах вже застарілі та суперечать сучасним основам міжнародних стандартів. Міністерство фінансів України не встигає за стрімкими змінами міжнародних стандартів.

Темпи імплементації міжнародних та впровадження національних стандартів є дуже повільними, а всі кроки в цьому напрямку з боку державних органів виглядають декларативними та дискредитують МСБОДС в очах українського суспільства.

Зважаючи на вищевикладене, ймовірність того, що процес розробки та впровадження національних стандартів, який почався в 2007 році, почне втілюватися у життя з 1 січня 2015 року є не дуже значною.

Проблема впровадження стандартів викликає дискусії як у професійному середовищі, так і в науковому. Зрозуміло, що на сучасному етапі розвитку українського суспільства користувачі облікової інформації та фінансової звітності сьогодні зацікавлені в підвищенні вимоги до прозорості, надійності й змістовності інформації, що розкривається державними установами. Також для професіоналів-практиків НП(С)БОДС, розроблені на основі міжнародних стандартів, теж стають все більше прийнятними.

З урахуванням різноманіття методів ведення бухгалтерського обліку й підготовки звітності, які використовуються бюджетними установами в різних країнах світу, одержання відкритої, надійної й порівнянної інформації представляється не легким завданням, але досяжним. Всебічне розуміння труднощів, пов'язаних з переходом на нові принципи обліку й звітності, навички в сфері застосування міжнародного законодавства, досконале знання всіх тонкощів МСБОДС і можливість запропонувати програми навчання - усе це дозволить стверджувати про можливість переходу на нові стандарти ведення обліку та складання фінансової звітності й досягнення успіхів при здійсненні цього переходу.

### Література

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р., № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Ковтуненко К.В. Особливості бухгалтерського обліку бюджетних установ України в умовах переходу до міжнародних стандартів / К.В. Ковтуненко // Економіка: реалії часу. – 2014. – № 2(12). – С. 79-82.
4. Метелиця В.М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України [Електронний ресурс] / В.М. Метелиця // Облік і фінанси АПК. – 2009. – №4. – Режим доступу: <http://www.magazine.faaf.org.ua/content/view/856/35/>
5. Офіційний сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/>
6. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 №1706 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-п>
7. Сборник: Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора: Издание 2010 года. Официальный перевод. 2012. [Електронний ресурс] - Режим доступу: [www.minfin.ru/ru/budget/sfo/msfo/](http://www.minfin.ru/ru/budget/sfo/msfo/)
8. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 - 2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34 [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-п>
9. Фаріон А. Основні існуючі протиріччя поняття щодо суб'єктного складу державного сектора України в контексті модернізації системи бухгалтерського обліку / А. Фаріон // Галицький економічний вісник. – 2012. – №6(39). – С. 103-112.

### References

1. The law of Ukraine "The Fiscal Code of Ukraine", Zakon Ukrainy vid 08.07.2010 № 2456-VI, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. The law of Ukraine "On Accounting and Financial Statements", Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 № 996-XIV, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Kovtunenکو, K.V., Kucherenko, T.A. (2014), "Features accounting budgetary institutions of Ukraine in the transition to international standards", *Economica: realii chasu*, no. 2(12), pp. 79-82.
4. Metelitsa, V.M. (2009), "Problematic issues of modernization public sector accounting Ukraine", *Oblik i finansy APK, no. 4*, available at: [www.magazine.faaf.org.ua/content/view/856/35/](http://www.magazine.faaf.org.ua/content/view/856/35/)
5. The Ministry of Finance of Ukraine, official web-site, available at: [www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/)
6. The Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine "The Reform Program for Accounting System using International Standards", Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 28.10.1998 № 1706, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-п>
7. The International Public Sector Accounting Standards (IPSASs), the 2010 Handbook, (2012), available at: [www.minfin.ru/ru/budget/sfo/msfo/](http://www.minfin.ru/ru/budget/sfo/msfo/)

8. The Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine "The Strategy of modernization of Public Sector Accounting for 2007 – 2015", Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 16.01.2007 № 34, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-p>

9. Farion, A. (2012), "The main contradictions of the concept regarding the subject content of the Ukrainian public sector in the contest of the accounting system modernization", *Galitskii ekonomichnyi visnik*, no.6 (39), pp.103-112.

УДК 657 : 658.15.012.2

Іванюта П.В.,  
д.держ.упр., доцент, професор кафедри обліку,  
аудиту та інформаційних технологій  
Вінницький кооперативний інститут

## ЗАСТОСУВАННЯ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ У ФІНАНСОВОМУ ПЛАНУВАННІ ПІДПРИЄМСТВА

Ivaniuta P.V.,  
dr.sc.(state management), assoc. prof., professor of department  
of accounting, auditing of information technologies  
Vinnytsia Cooperative Institute

## APPLICATION OF ACCOUNTING AND REPORTING IN THE FINANCIAL PLANNING OF THE ENTERPRISE

**Постановка проблеми.** Функція планування в системі управління підприємством є однією з головних, центральних функцій, що визначає кінцеві результати виробничо-збутової, економічної, фінансової й інвестиційної діяльності. У процесі планування визначаються основні напрямки розвитку підприємства. Планування забезпечує підприємству основу для прийняття оптимальних управлінських рішень та знижує ризик, сприяє пошуку найбільш придатних напрямів дій.

Але неналежним чином досліджене інформаційного забезпечення, на основі якого здійснюється процес планування діяльності підприємства, зокрема, на базі обліку та звітності, що, звісно, відображає діяльність та фінансове забезпечення у минулих та теперішніх періодах.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Огляд наукової літератури з досліджуваної проблематики показує, що основний вклад у розвиток питань обліку та звітності, як основних джерел інформаційного забезпечення, зробили дослідники В.З. Бугай, О.Ю. Древаль, Г.Г. Кірейцев, Г.А. Семенов, а у розвиток фінансового планування – В.Є. Москалюк, А.М. Поддєрьогін, О.Г. Біла, Б.Є. Грабовецький. Аналіз результатів їх дослідження засвідчує про недостатнє обґрунтування ролі обліку та звітності як засобів інформаційного забезпечення для процесу фінансового планування підприємства.

**Постановка завдання.** Метою статті є обґрунтування процесу застосування обліку та звітності у фінансовому плануванні підприємства

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Все розмаїття відносин, в яке підприємство вступає з суб'єктами зовнішнього середовища, базується на фінансовій інформації про нього, що дозволяє оцінити можливість практичної реалізації своїх економічних інтересів у взаємовідносинах з ним. Фінансова інформація представляє собою набір даних (в систематизованій певним чином формі) про стан:

- господарських ресурсів, зобов'язань і фінансових джерел підприємства;
- рівня прибутку та витрат, що дозволяють судити про очікувані доходи та пов'язані з ними ризики;
- оборотів підприємства і якості її активів;
- обсягу і якості потоків грошових коштів.

Кожне підприємство розпоряджається трьома потоками фінансової інформації: нормативною, плановою та фактичною. Однак, зовнішньому користувачу доступні лише фактичні дані про фінансовий стан підприємства. Ця обставина ускладнює завдання користувача з розрахунку рівня ризиків, оскільки найбільш надійний спосіб оцінки рівня ризику, ніж дистанції між плановими і фактичними даними, зовнішньому користувачу недоступний.

В умовах ринкової економіки попит на фінансову інформацію дуже високий. Щоб задовольнити такі різноманітні інформаційні потреби всіх зацікавлених сторін, сучасне підприємство мусить