

УДК 657.1

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

Фаріон А.І.

У даній статті автор розглядає основні проблеми пов'язані із нормативно – правовим забезпеченням ведення бухгалтерського обліку у суб'єктів державного сектору. Проаналізовано практику застосування нових підходів у методології й організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності, Наголошено автором необхідність розробки подальшої стратегії і тактики реформування бухгалтерського обліку, звітності та контролю з метою їх ефективної адаптації до вимог міжнародних стандартів обліку і звітності з врахуванням національних потреб і ментальності.

Ключові слова: бухгалтерський облік, реформування, нормативно-правове забезпечення, міжнародні стандарти обліку.

ВСТУП

Визначивши стратегічну ціль – перехід до ринкових форм господарювання, Україна взяла курс на проведення корінних економічних реформ. Складовою цього процесу став процес входження національного господарства України в систему світового господарства. Віхами на цьому шляху визначено вступ України в Світову Організацію Торгівлі (СОТ) та до Європейського Співтовариства (ЄС). Даний стратегічний курс об'єктивно потребує адаптації вітчизняної системи бухгалтерського обліку, звітності та контролю до міжнародних стандартів.

Переважна більшість з вище окреслених проблем актуальні не тільки для України, а і для інших країн Співдружності: незалежних держав, які донедавна мали одну школу бухгалтерського обліку. Тому не один рік триває міжнародна наукова дискусія з цього приводу, у якій приймають участь науковці й фахівці профільних міністерств і відомств.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Оцінка ситуації та напрями вирішення означених проблем викладені в останніх монографіях і статтях провідних вчених України і країн Співдружності П.С. Безруких, О.С. Бородкіна, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, М.Я. Дем'яненко, Г.Г. Кірейцева, М.М. Коцупатрого, В.Г. Лінника, В.Б. Моссаковського, В.М. Пархоменка, М.С. Пушкаря, П.Т. Саблука, Я.В. Соколова, В.І. Стражева, П.Я. Хомина, М.Г. Чумаченка, В.І. Цуркану, В.Г. Швеця, А.П. Шпака та інших. Аналіз цих публікацій дає підстави стверджувати, що існує значний спектр оцінок триваючого процесу реформування від повного схвалення запроваджених державою новацій і закликів до тотального запровадження міжнародних стандартів у національну систему обліку, звітності та контролю до критичного неприйняття форсування цього процесу.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

У зв'язку з цим, для професійних кіл економістів бухгалтерів є всі підстави для того, щоб вивести на якісно новий рівень наукову дискусію, в ході якої має бути досягнутий консенсус та відпрацьовані напрями подальшої стратегії і тактики реформування бухгалтерського обліку, звітності та контролю з метою їх ефективної адаптації до вимог міжнародних стандартів обліку і звітності з врахуванням національних потреб і ментальності.

Освоєння міжнародних стандартів з обліку, звітності та контролю Україна задекларувала зі становленням своєї державності.

Головною ланкою в інформаційному забезпеченні управління (на рівні держави, галузей, певних ринків та конкретних підприємств) був і буде бухгалтерський облік та бухгалтерська (нині фінансова) звітність.

Постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 року № 1786 “Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів” розпочато радикальну реформу по приведенню національної системи бухгалтерського обліку у відповідність з вимогами ринкової економіки і міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ).

Наступним етапом трансформації бухгалтерського обліку в країні стало прийняття Верховною радою України Закону України від 16 липня 1999 року “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та затвердження Міністерством фінансів України на основі МСФЗ національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО). На сьогодні затверджені і діють 28 таких положень, що регламентують ведення обліку.

В якості національних запроваджено міжнародні принципи щодо:

- побудови і застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій;

- визначення методів та принципів ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в спеціальних нормативно-правових актах - положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку (П(С)БО);
- регулювання питань методології обліку та фінансової звітності виключно Мінфіном України, а самих форм звітності лише за погодженням з Держкомстатом України, тобто усунення від цієї справи галузевих міністерств;
- можливості застосування облікової політики – як сукупності принципів, методів і процедур, що використовуються конкретним підприємством для складання і подання його фінансової звітності. Відповідальності власника за організацію та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві;
- організації внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, як обліку, який не регулюється П(С)БО, а проводиться на розсуд та задля задоволення інформаційних потреб керівництва підприємства, та іншого.

Проводячи реформу бухгалтерського обліку, професійна еліта України балансує між двома важливими полюсами цієї проблеми:

- з однієї сторони - збереження національних методологічних напрацювань, що базуються на завданнях і функціях обліку, які враховують національну ментальність (російсько-радянська бухгалтерська школа, що формувалася під історичним впливом європейської континентальної бухгалтерської школи). Розгляд Урядом національного бухгалтерського обліку і звітності як елементу національної безпеки. Звідси сприйняття та застосування в якості національних МСФЗ поступово та у випадках їх не протиріччя національним інтересам. Саме за таким пріоритетом розробляються та впроваджуються МСФЗ у країнах, що мають стійкі історичні школи бухгалтерського обліку (США, Німеччина, Великобританія, Франція, Росія та інші);
- з іншої сторони - беззастережне сприйняття в якості національних МСФЗ, коли бухгалтерський облік сприймається як ділова мова бізнесу в глобальній економіці, що важливо для країн, які потребують значних зовнішніх інвестицій.

Україна обрала практику застосування нових підходів у методології й організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності, яка, безперечно, сприятиме вступу України до СОТ, співпраці з ЄС та зростанню потоків іноземних інвестицій.

Аналогічна орієнтація і в статистиці. Після прийняття постанови Кабінету Міністрів України від 4 травня 1993 року № 326 “Про концепцію побудови національної статистики України та державну програму переходу на міжнародну систему обліку і статистики”, Україна започаткувала процес приведення до міжнародних стандартів статистичної звітності.

З прийняттям Верховною Радою України Закону України від 13 липня 2000 року “Про державну статистику”, значно скоротилися переліки та показники форм статистичної звітності для суб’єктів господарювання. Статистика в Україні почала ширше застосовувати методологію статистичних спостережень та вибірових досліджень тестових підприємств, сприймаючи досвід у цьому розвинутих країн.

Прийнятий Верховною Радою України Закон України від 22 квітня 1993 року “Про аудиторську діяльність” започаткував розвиток відокремленого від держави контролю за достовірністю фінансової звітності приватного бізнесу, що відповідає світовій практиці та має сприяти розвитку в Україні цивілізованих ринків капіталу.

Нині в нашій державі успішно функціонують більше двох тисяч суб’єктів аудиторської діяльності юридичних і фізичних осіб, які за рішенням Аудиторської палати України використовують у своїй діяльності міжнародні стандарти аудиту та етики аудитора.

Як і в більшості розвинутих країн, в Україні обов’язковому аудиту щорічно підлягають учасники фінансового ринку та ринку цінних паперів. На відміну від ряду європейських країн, законодавство України є ліберальним щодо участі на її ринку зарубіжних аудиторських фірм.

Проблема ефективної реалізації функцій бухгалтерського обліку в умовах його трансформації «Головним завданням трансформації бухгалтерського обліку, як зазначається в Програмі реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності, є приведення національної системи бухгалтерського обліку і звітності у відповідність до реалій ринкової економіки та міжнародних стандартів фінансової звітності.» Проте на практиці досить часто спостерігається механічне запозичення положень МСФЗ, що затрудняє реалізацію основних завдань та функцій, реальне макро- та мікроуправління економікою держави.

Уніфікація фінансової, податкової та статистичної звітності на даних бухгалтерського обліку

Необхідність вирішення проблеми уніфікації фінансової, податкової та статистичної звітності визначена статтею 3 та “Прикінцевими положеннями” Закону України від 16 липня 1999 року “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”. Незважаючи на це, за чотири роки дії Закону проблема залишається не вирішеною хоча і постійно піднімається в публікаціях.

Сьогодні в податковій звітності менш ніж на половину використовуються показники бухгалтерського обліку. В облікову практику введено поняття податковий облік, який вимагає від бухгалтерів значних трудовитрат на збір, систематизацію інформації та розрахунок нових показників лише з метою заповнення податкової звітності. Жорстка кримінальна відповідальність регламентує бухгалтерам першочергове ведення податкового обліку та звітності на шкоду бухгалтерському обліку, як основної функції управління.

Все менше базується на даних бухгалтерського обліку статистична звітність. Методологія статистичних спостережень, досліджень на тестових господарствах, яка проводиться Держкомстатом України за підтримки зарубіжних грантів та бюджетних коштів, поступово зруйнує систему статистичної звітності за даними бухгалтерського обліку підприємств.

Отримавши повноваження та функції щодо визначення методології збору інформації та забезпечення нею, в першу чергу, державного управління та науки, Держкомстат неспроможний забезпечити головного в цьому питанні – достовірності статистичної інформації. За таких підходів, з одного боку, перевірити достовірність звітності фактично неможливо, з іншого - така звітність зашкоджує і бухгалтерському обліку, бо не стимулює його ведення.

Такі умови та фактична відсутність запитів зі сторони держави саме на бухгалтерську інформацію, стимулюють на рівні підприємств запровадження "тіньової", "подвійної бухгалтерії". На рівні держави втрачається контроль над важливими ресурсами підприємств, як то майно, земля, нематеріальні та інші активи. Останнє породжує корупцію в приватизації, реорганізації підприємств, а, головне, не забезпечує достовірною інформацією макроекономічну політику держави.

Серед першочергових проблем негайного вирішення потребують три головні їх складові: організація документування господарських операцій, бухгалтерська звітність та запровадження системи вимог та критеріїв щодо ведення бухгалтерського обліку за паперовими та комп'ютерними формами обліку.

Окремою проблемою, яка потребує спільних зусиль Мініфіну, Держкомстату, та ДПАУ, є розробка єдиної системи первинного облікового документообігу, який би задовольняв потреби бухгалтерського і податкового обліку при фіксації господарських операцій, що формують об'єкти оподаткування.

Такий стан справ з основою бухгалтерського обліку, якою є первинний облік, призводить до руйнування системного бухгалтерського обліку, а звідси – до послаблення його управлінської, інформаційної та контрольної функцій.

Важливе значення має відпрацювання в державі вимог та критеріїв щодо форм бухгалтерського обліку. Робота має проводитись не тільки з врахуванням комп'ютерних технологій, але і враховувати технологію виробництва, уніфікуючи аналітичні та синтетичні реєстри паперових та комп'ютерних форм обліку по галузях.

Запровадження НП(С)БО відбулося без належного їх обговорення та апробації на практиці. Останнє неодноразово відмічалось професійною громадськістю України. Наприклад, проф. Ф.Ф.Бутинець щодо цього відмічає, що такий підхід є не просто помилковим, а глибоко деструктивним.

Положення (стандарти) бухгалтерського обліку приймалися без апробації на практиці, а це в свою чергу призводить до їх постійного коригування відповідними наказами Міністерства фінансів.

Крім того, замало відводилося часу на вивчення кожного нормативного документа та його подальше використання в роботі практикуючих бухгалтерів. Усе це не сприяло своєчасному та якісному впровадженню П(С)БО, нового Плану рахунків активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій господарюючих суб'єктів.

Однією із головних проблем реформування бухгалтерського обліку в Україні є невідповідність системи післядипломної освіти бухгалтера загальноприйнятим міжнародним принципам і стандартам, які розроблено Міжнародною Федерацією Бухгалтерів (МФБ) та вступили в дію з 2005 року.

У першу чергу, ця невідповідність полягає у відсутності певної відповідальності державних або громадських установ за компетентність, кваліфікаційний рівень бухгалтера. Радянська система затвердження на посади бухгалтерських кадрів зруйнована, натомість лише проходить формування професійних інститутів бухгалтерів на зразок світових стандартів, які могли б взяти на себе відповідальність за рівень бухгалтера перед потенційними власником-роботодавцем.

Однією з причин низького кваліфікаційного рівня бухгалтерів підприємств є офіційно невирішене питання щодо підвищення їх кваліфікації.

Нагальною потребою сьогодні, погоджується С.І. Прилипко, є формулювання пріоритетів національної політики у сфері обліку та аудиту, яка має й надалі розвивати передумови для реалізації професійного та інтелектуального потенціалу вітчизняних фахівців, конкурентоспроможних по відношенню до відомих міжнародних кваліфікаційних рівнів, як-то: АССА (Великобританія), CPA (США), COA (Канада) тощо. При цьому сертифікація професійних бухгалтерів може мати переважно добровільний характер, щоб завчасно не дискредитувати суть процесу, але здійснюватись обов'язково з урахуванням загальноприйнятих освітніх стандартів МФБ та найкращої міжнародної та національної практики з підтримкою і координацією з боку держави.

С. Ф. Голов визначає сертифікацію бухгалтерів способом визнання їх високого професійного рівня та першим кроком до міжнародного визнання кваліфікації українських бухгалтерів. Також автор наголошує, що саме сертифікація бухгалтерів є важливою складовою реформування бухгалтерського обліку в Україні, оскільки сприяє:

- зростанню кваліфікації бухгалтерів і престижу професії;
- зниженню рівня ризику для учасників фондового ринку і фінансових інститутів;
- гармонізації української системи професійної підготовки бухгалтерів з міжнародними стандартами;
- підвищенню ефективності корпоративного управління;
- посиленню контролю за дотриманням норм професійної етики бухгалтерів і аудиторів.

Пасивна позиція Мініфіну України в цьому питанні є невиправданою. Запропоновані ним зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», до того, що бухгалтер «не рідше одного разу на п'ять років підвищує кваліфікацію в закладах, що надають освітні послуги на підставі ліцензії», є скоріше відпискою, ніж намірами розв'язувати дану проблему. Разом з тим, в Україні вже зареєстровано та діють 4 професійні бухгалтерські організації (Спілка аудиторів України (САУ) з 1993 року, Федерація професійних бухгалтерів та аудиторів України (ФПБАУ) з 1996 року; Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України (ФАБФ АПКУ) з 2003 року та Українська асоціація сертифікованих бухгалтерів і аудиторів (УАСБА) з 2004 року), більшість з яких проводять роботу з підвищення кваліфікації та сертифікації бухгалтерів без її експертизи на відповідність національним інтересам України зі сторони Мініфіну.

Роботу по адаптації до національних вимог міжнародних стандартів з обліку та звітності слід посилити не тільки в методологічному, але і в законодавчому та організаційному аспектах задля:

- широкого залучення іноземних інвестицій;
- покращення управлінських рішень на всіх рівнях;
- боротьби проти корупції та інших важливих напрямків роботи нового Уряду України.

Економічна ситуація, яка склалася за період становлення незалежності нашої держави та входження її у світову спільноту, потребує значних структурних змін, а також зумовлює закономірну необхідність масштабного реформування системи бухгалтерського обліку та звітності.

Сьогодні нагальними стали такі питання: як бухгалтерський облік має розвиватися далі? що треба робити для того, щоб бухгалтерський облік відповідав ринковим умовам господарювання і забезпечував реалізацію тих функцій, які на нього покладені? Восени 2006 р. Методологічна рада з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів ухвалила стратегічні напрямки розвитку бухгалтерського обліку в Україні, які оприлюднювалися на конференціях, були опубліковані на сайті Міністерства фінансів. До цих стратегічних напрямків розвитку бухгалтерського обліку в Україні належать, зокрема, такі:

- удосконалення державного регулювання у сфері бухгалтерського обліку і аудиту з метою створення інформаційної інфраструктури ринкової економіки і забезпечення сприятливого інвестиційного клімату;
- адаптація нормативно-правової бази бухгалтерського обліку в Україні до законодавства Європейського Союзу і Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- удосконалення методологічних засад облікової політики суб'єктів державного сектору економіки;
- реформування бухгалтерського обліку в секторі державного управління;
- удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності інститутів спільного інвестування;
- удосконалення методології управлінського обліку суб'єктів господарювання;
- удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності для малих підприємств.

Перший напрямок — удосконалення державного регулювання у сфері бухгалтерського обліку і аудиту — найважливіший. Економіка країн — колишніх республік Радянського Союзу на сучасному етапі перебуває в стані переходу від командно-адміністративної системи до змішаної. Для змішаної економічної системи притаманні розвинені ринкові відносини, демократизація власності, державне регулювання, соціальна орієнтація.

Посадження ринкового саморегулювання та державного регулювання — яскрава риса економічних систем найбільш розвинутих країн світу. Вплив на ринкове середовище, на підприємницьку діяльність, державний сектор для створення необхідних умов реалізації політики економічного зростання — мета державного регулювання.

Створення інформаційної інфраструктури ринкового середовища в індустріально розвинених країнах здійснюється за безпосередньої участі держави. Бухгалтерський облік є частиною такої інфраструктури, оскільки являє собою інформаційну систему господарської діяльності підприємства, організації, установи й уряду в цілому.

Бухгалтерський облік є, з одного боку, інструментом державного регулювання, а з другого — його об'єктом. Саме через регламентацію методологічних засад бухгалтерського обліку та фінансової звітності всіх суб'єктів господарювання держава встановлює змістовні аспекти інформаційної інфраструктури національної економіки.

Слід зазначити, що концептуальні засади державного регулювання бухгалтерського обліку в країнах колишнього Радянського Союзу перебувають ще в стадії становлення. З цієї причини правове забезпечення цього процесу поки є недосконалим, містить суперечності та неузгодженості. Прикладом цього є ситуація, що склалася в Україні. Закон «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» не дає відповіді на такі питання: у чому зміст державного регулювання бухгалтерського обліку? хто є його суб'єктом, а що — об'єктом? які складові входять у національну систему обліку? який взаємозв'язок між ними є і яка їх підпорядкованість? Наслідком такої ситуації є неврегульованість на практиці питань відповідальності за розробку і впровадження методологічного та методичного забезпечення бухгалтерського обліку, брак єдиних підходів щодо реформування бухгалтерського обліку в різних галузях національної економіки.

Другий напрямок розвитку бухгалтерського обліку в Україні — адаптація його нормативно-правової бази до законодавства Європейського Союзу і Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності (далі МСБО та МСФЗ) — випливає з першого і тісно пов'язаний з ним. Реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів, створення нової нормативної бази бухгалтерського обліку вимагає розв'язання цієї проблеми на національному рівні. Адже слід

усвідомлювати, що міжнародні стандарти — це лише певна збірка правил, трактування яких може різнитись у різних країнах з перехідною економікою, тому механічне перенесення МСФЗ і МСБО в ту або іншу економіку може мати непередбачувані наслідки. Упровадженню певної облікової норми повинне передувати глибоке розуміння економічної суті цього процесу. МСФЗ виступають на даний момент ефективним інструментом підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність суб'єктів господарювання, створює достовірну базу для визнання доходів і витрат, оцінки активів і зобов'язань, яка надає можливість об'єктивно розкривати і відбивати наявні фінансові ризики у звітуючи суб'єктів, а також порівнювати результати їх діяльності з метою забезпечення адекватної оцінки їх потенціалу та ухвалення відповідних управлінських рішень. Разом з тим запровадження МСФЗ на підприємствах України породжує багато наукових та суто практичних проблем. В умовах реформування бухгалтерського обліку для приведення його у відповідність із міжнародними стандартами залишається не з'ясованим, що являє собою національна система бухгалтерського обліку як об'єкт стандартизації, з яких підсистем та елементів вона складається. Дослідження цієї проблеми дає відповідь на питання: потрібно створювати національну нормативну базу з бухгалтерського обліку або можна замінити її міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності? Варіант відповіді впливає на визначення шляхів розвитку бухгалтерського обліку в Україні. Отже, національна система бухгалтерського обліку в Україні може розвиватися двома альтернативними шляхами. Важливо визначити, який з них є більш ефективним з погляду виконання завдань, що стоять перед бухгалтерським обліком, а також більш простим для суб'єктів господарювання.

Упровадження МСФЗ потребує тривалого часу й значних зусиль. Новим кроком на шляху до реалізації поставлених завдань щодо реформування бухгалтерського обліку є розробка та затвердження Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні (далі — стратегія), метою якої є удосконалення системи бухгалтерського обліку в Україні з врахуванням вимог міжнародних стандартів та законодавства Європейського Союзу [2].

Стратегія визначає диференційований підхід до встановлення вимог з розкриття інформації у фінансовій звітності залежно від масштабів господарської діяльності. Максимальними є вимоги з розкриття інформації до великих корпорацій, цінні папери яких перебувають у лістингу фондових бірж. Стосовно цих суб'єктів вимоги до застосування МСФЗ є обов'язковими. Установлення методології складання фінансової звітності інших підприємств здійснюється національними стандартами, розробленими на базі міжнародних.

Одним з найважливіших напрямків зазначеної стратегії є реформування бухгалтерського обліку в секторі державного управління. Це пов'язано з тим, що реформування системи управління державних фінансів має здійснюватися на основі реформування системи бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку державного сектору (далі — МСБОДС). Бухгалтерський облік та фінансова звітність суб'єктів державного сектору є ключовою ланкою в інформаційному забезпеченні державного фінансового контролю, фінансового планування і прогнозування на державному рівні. Саме бухгалтерський облік впливає на змістове наповнення та методологічне забезпечення управління державними фінансами, оскільки є інформаційною інфраструктурою процесу управління. Методологія розрахунку звітних, прогнозних та планових показників має бути однаковою. У протилежному випадку фінансовий контроль стає неможливим.

ВИСНОВКИ

Реформування бухгалтерського обліку відповідно до МСБОДС є революційним для системи управління державними фінансами України.

По-перше, чинна система бухгалтерського обліку та звітності у державному секторі методологічно орієнтована на відображення виконання кошторису, вона ще несе в собі методологію централізованого керування плановою економікою в умовах державної власності. МСБОДС, орієнтовані на ведення обліку суб'єктом державного сектору в умовах державного регулювання економіки, а не централізованого планування. Фінансова звітність суб'єктів державного сектору, складена відповідно до МСБОДС має надавати інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та грошові потоки суб'єкта, а також відображати ефективність використання та цільове призначення ввірених йому ресурсів. При цьому фінансова звітність може використовуватись як прогноз або бути джерелом інформації для прогнозування рівня ресурсів, потрібних для продовження діяльності. Крім того, вона може також надавати дані щодо отримання ресурсів відповідно до ухваленого порядку, встановленого законом, а також використання цих ресурсів відповідно до юридичних та контрактних вимог, включаючи фінансові ліміти, установлені законодавчими органами. Отже, змістові акценти використання фінансової звітності державного сектору дещо інші порівняно з використанням фінансової звітності, яка ще складається в даний час.

По-друге, бухгалтерський облік та фінансова звітність відповідно до МСБОДС ґрунтуються на концепції обліку та звітності корпорацій, тобто недержавних структур. З цього випливає, що за форматом, структурою, методологією оцінки та визнання окремих показників звітність суб'єкта державного сектору є подібною до звітності приватного або корпоративного підприємства. Фінансовий звіт суб'єкта господарювання державного сектору відповідно до МСБОДС має містити такі складові: звіт про фінансовий стан; звіт про фінансові результати; звіт про зміни у чистих активах власному капіталі; звіт про рух грошових

коштів; облікову політику та примітки до фінансових звітів. При цьому інформація, що подається у фінансових звітах, має відповідати принципам доречності та достовірності.

По-третє, МСБОДС вимагають складання звітності за однаковим форматом як для бюджетів усіх рівнів, так і для бюджетних установ. Вводяться нові поняття. Замість терміна «бюджетний облік» використовується термін «бухгалтерський облік державного та місцевих бюджетів». Ці зміни тягнуть за собою не тільки формальні перетворення, але й перегляд підходів до бюджетної класифікації, планування бюджетних призначень, оцінки зобов'язань тощо. Найголовніше — це є зміна ідеології управління державними фінансами, яка має врахувати особливості формування та використання бюджетних ресурсів, а також функціонування бюджетних установ у ринковому середовищі.

Результатом цього напрямку наукових досліджень були розробка та затвердження постановами Кабінету Міністрів України Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007—2015 рр. та Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм .

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинєць Ф.Ф. Бухгалтерський облік: роздуми вченого. — Житомир: ПП «Рута», 2001. — 100 с.
2. Бутинєць Ф.Ф. Проблеми реформування української системи обліку // Вісник ЖІТІ. — 2002. — № 20. — С. 3-15.
3. Голов С. Про сертифікацію бухгалтерів // Баланс. — 2002. - № 43. — С. 26.
4. Голов С. Сертифікація бухгалтерів: аргументи і факти // Дебет Кредит. — 2002. - №49. — С. 32.
5. Дем'яненко М.Я. Щодо уніфікації бухгалтерського та податкового обліку//Міжнародна науково-практична конференція «Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи» — Київ, 2003.— С. 9-10.
6. Жук В.М. Состояние и перспектива бухгалтерского учета в АПК Украины в свете всемирной глобализации экономики // Міжнародна науково-практична конференція «Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи» — Київ, 2003.-С.11-16
7. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року N 996-XIV.
8. Кірейцев Г.Г. Методологічні засади формування та розвитку національної системи бухгалтерського обліку в Україні // Вісник Житомирського державного технологічного університету. — 2003. - № 2 (24). - С 103-108.
9. Копилов В., Словінська Л. Концептуальні засади методологічного забезпечення бухгалтерського обліку суб'єктів господарської діяльності в Україні // Економіка України. — 2004. - № 7. - С. 4-9.
10. Левченко О. Сертифікація бухгалтерів: вимога часу чи... ? // Бухгалтерія. — 2002. - № 29-1-2. — С. 57.
11. Лінник В., Коцупатрий М. Шляхи вдосконалення обліку на аграрних підприємствах // Проблеми формування ринкової економіки: Зб. наук. праць. Спец. випуск. Проблеми трансформації бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту в системі міжнародних стандартів. — К.: КНЕУ, 2001. — С. 48.
12. Мельничук Б.В. Впровадження положення (стандарту) з сільського господарства в Україні. // Облік і фінанси АПК. — 2004. — №2. — С. 29-34.
13. Михайлов М.Г. Деякі підсумки реформування обліку на підприємствах АПВ (регіональний аспект) // «Облік і фінанси АПК». — 2005. - № 1. — С. 14-18.
14. Моссаковский В.Б., Кононенко Т.В. Про проект міжнародного стандарту бухгалтерського обліку в сільському господарстві. // Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2000 — № 2 — С. 2-9.
15. Пархоменко В.М. Бухгалтерський облік в Україні. Нормативи. Коментарі. Ч. 6 — Луганськ: «Футура» ДСД «Лугань», 2000. — 368 с.
16. Пархоменко В.М. Нормативно-правове забезпечення реформування бухгалтерського обліку // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту — 2001. - №16. — С. 104-107.
17. Пархоменко В.Н. Трансформация бухгалтерского учета в Украине. — 3-е изд., перераб. и доп. — К.: ЦСП «Компас», 1998. — 128 с.
18. Прилипко С.І. Сертифікація професійних бухгалтерів в Україні. — 2004. - № 2. — С. 102-106.
19. Програма діяльності Кабінету Міністрів України «Назустріч людям». — К.: Секретаріат Кабінету Міністрів України, 2005. — 62 с.
20. Проект Закону України «Про внесення змін до Закону України»Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”// Облік і фінанси АПК. — 2005. - № 1. — С. 64-65.
21. Пропозиції Президенту “Нова хвиля реформ” розроблені Комісією “Блакитної стрічки”. — К.: Комісія “Блакитної стрічки” — Україна , 2005. — 104 с.
22. Риндя А. Про сертифікацію бухгалтерів // Податки та бухгалтерський облік. — 2004. - № 85. — С. 38.
23. Саблук П.Т. Проблеми економічних реформ в аграрному секторі і завдання обліку в їх вирішенні // Проблеми формування ринкової економіки: Зб. Наук. праць. Спец. випуск. Проблеми трансформації бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту в системі міжнародних стандартів. — К.: КНЕУ, 2001. — С. 44.
24. Соколов Я.В. Особенности перевода бухгалтерского учета Российской Федерации на международные стандарты // Проблеми формування ринкової економіки: Зб. Наук. праць. Спец. випуск. Проблеми трансформації бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту в системі міжнародних стандартів. — К.: КНЕУ, 2001. — С. 110.
25. Трансформація фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за МСБО: методичні рекомендації. — За ред. С.Ф.Голова. — Вінниця: Консоль, 2003. — 362 с.
26. Бухгалтерський облік та фінансовий контроль — складові інформаційного підґрунтя євроінтеграційних процесів в Україні: У 4 т. / Редкол.: М. Я. Азаров (голова), В. А. Копилов, Т. І. Ефименко, Ф. О. Ярошенко, Л. Г. Ловінська, М. Г. Чумаченко. — К.: НДФІ, 2007.
27. Стратегія застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.10. 06 № 911-р.
28. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007—2015 рр., затв. постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.07 № 34.
29. Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 10.08.04 № 1017.
30. Реформування бухгалтерського обліку в Україні в контексті євро інтеграційних процесів Л. Г. Словінська д-р екон. наук, доц., професор кафедри обліку підприємницької діяльності ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана» - стаття з Інтернет мережі.

[Фаріон Антоніна Іванівна](#), аспірант, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»