

СЕКЦІЯ 7
СТРАТЕГІЯ РЕФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ
В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

УДК 657:336.1

Амбарчян Вікторія Самвелівна
к.е.н., доцент кафедри податкового менеджменту
та фінансового моніторингу
ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»
м. Київ, Україна

МЕТОД НАРАХУВАННЯ В ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ
БЮДЖЕТІВ: ВПРОВАДЖЕННЯ ПОЛОЖЕНЬ МСБОДС 41

Одним із ключових напрямів модернізації системи управління державними фінансами є впровадження методу нарахування в облік виконання бюджетів, що дозволить отримувати доречну, правдиву та достовірну інформацію про результати управління бюджетними коштами. Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року поставлена вимога «вивчити передовий європейський досвід щодо підготовки інформації про надходження та використання коштів бюджетів за методом нарахування» [1]. Складання фінансової звітності із застосуванням методу нарахування дозволить підвищити інвестиційну привабливість держави та територіальних громад, а також забезпечить отримання додаткових фінансових ресурсів відповідними бюджетами. Саме тому особливо актуальним є дослідження шляхів впровадження методу нарахування в облік операцій із фінансовими інструментами, що є основним джерелом фінансування бюджетів. Застосування методу нарахування означає впровадження принципів та процедур міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС). Відповідно, чинні національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС) потребують суттєвих доповнень та уточнень.

Залучення фінансових інвестицій до бюджету є складовою фінансування бюджету та здійснюється шляхом випуску боргових фінансових інструментів. Статтею 16 Бюджетного кодексу України встановлено право державного та місцевих бюджетів здійснювати запозичення для покриття дефіциту бюджету за рахунок випуску боргових фінансових інструментів на закордонних фондових ринках (зовнішні запозичення) та вітчизняних торговельних майданчиках (внутрішні запозичення) [2]. Інструментами зовнішніх державних запозичень виступають облігації зовнішніх державних позик, що класифікуються за термінами обігу: короткострокові (до 1 року), середньострокові (від 1 до 5 років) та довгострокові (понад 5 років) [3]. Державні внутрішні запозичення здійснюються шляхом випуску облігацій

внутрішньої державної позики, що різняться за термінами та умовами погашення [4]. Інструментом фінансування місцевих бюджетів є облігації місцевих позик, що випускаються відповідною місцевою радою за погодження з Міністерством фінансів України [5]. Проспект емісії інструментів зовнішніх та внутрішніх державних запозичень визначає термін обігу облігацій, номінальну вартість, ціну розміщення, купонний період, купонний платіж та умови погашення.

Боргові цінні папери, випущені бюджетами, класифікуються як фінансові зобов'язання, оскільки є «контрактними зобов'язаннями передати грошові кошти або інший фінансовий актив» або «обмінятися фінансовими інструментами на потенційно не вигідних умовах» [6]. Порядок обліку фінансових зобов'язань бюджетів регулюється НП(С)БОДС 134 «Фінансові інструменти». Рекомендації Ради з МСБОДС щодо обліку фінансових зобов'язань за методом нарахування розкриті у МСБОДС 41 «Фінансові інструменти», що набув чинності у 2020 році. Основна відмінність між вітчизняним та міжнародним підходами полягає у визначенні методів подальшої оцінки фінансових інструментів. НП(С)БОДС 134 встановлює два методи оцінки – амортизовану собівартість та собівартість. Згідно із МСБОДС 41, фінансові зобов'язання суб'єкта державного сектору мають обліковуватися за амортизованою собівартістю або справедливою вартістю із відображенням результатів переоцінки у профіциті/дефіциті [7].

Чинні методики Казначейства щодо обліку фінансових зобов'язань державного та місцевих бюджетів базуються на касовому методі, що передбачає визнання доходів за розміщеними цінними паперами власного боргу на дату їх фактичного отримання. Фінансові зобов'язання за операціями з цінними паперами відображаються на рахунках 60 «Довгострокові зобов'язання», 61 «Поточна заборгованість за кредитами та позиками» та 64 «Інші поточні зобов'язання» в кореспонденції із рахунками класу 4 «Розрахунки». Отримані кошти від розміщення цінних паперів визнаються доходами в кореспонденції із рахунками грошових коштів, а погашення фінансових зобов'язань визнається як витрати бюджету та зменшення коштів на рахунках в Казначействі. Варто зазначити, що різниці між номінальною вартістю фінансового інструменту та вартістю за договором (дисконт/премія) обліковуються на позабалансових рахунках. Таким чином, премія та дисконт не є складовими балансової вартості фінансових зобов'язань.

Відповідно до МСБОДС 41, фінансові зобов'язання обліковуються із дотриманням таких правил:

- фінансові зобов'язання, що надалі обліковуються за амортизованою собівартістю, при первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю з урахуванням емісійних витрат; в свою чергу, первісна вартість фінансових зобов'язань, що обліковуються за справедливою вартістю, не включає емісійні витрати: ці суми визнаються у складі операційних витрат [7];
- процентні витрати за фінансовими зобов'язаннями, що обліковуються за амортизованою собівартістю, розраховується із застосуванням методу

ефективної ставки відсотка, що передбачає амортизацію дисконту/премії за випущеними борговими інструментами [7];

- результати переоцінки фінансових зобов'язань, що обліковуються за справедливою вартістю, відображаються у профіциті/дефіциті [7];
- фінансові зобов'язання не перекласифіковуються з одного методу оцінки в інший [7].

Враховуючи вищезазначене, впровадження положень МСБОДС 41 має супроводжуватися внесенням змін до чинного Плану рахунків, а саме: формуванням груп рахунків в розрізі методів оцінки фінансових зобов'язань – амортизованої собівартості та справедливої вартості із відображенням результатів переоцінки у профіциті/дефіциті. Кожна група рахунків має складатися із рахунків з обліку номінальної вартості, неамортизованого дисконту/премії, нарахованих витрат та переоцінки (для фінансових зобов'язань, що обліковуються за справедливою вартістю), що разом формують балансову вартість фінансового зобов'язання. Методика обліку операцій фінансування бюджетів також повинна розглядатися в розрізі методів подальшої оцінки та охоплювати процедури первісної оцінки, визнання дисконту/премії, нарахування витрат, амортизації дисконту/премії (для фінансових зобов'язань, що обліковуються за амортизованою собівартістю), переоцінки (для фінансових зобов'язань, що обліковуються за справедливою вартістю), погашення зобов'язання за нарахованими процентами та припинення визнання.

Впровадження методу нарахування в облік виконання бюджетів дозволить отримувати достовірну та правдиву інформацію про фінансовий стан та результати діяльності бюджетів, а також підвищити ефективність управління бюджетними коштами.

Список використаних джерел:

1. Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України 20.06.2018 №437-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text> (дата звернення: 13.11.2021).
2. Бюджетний кодекс України: Кодекс України від 08.07.2010 №2456-VI. Дата оновлення: 10.11.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 13.11.2021).
3. Про випуск облігацій зовнішніх державних позик: Постанова Кабінету Міністрів України від 14.03.2018 №186. Дата оновлення: 29.04.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/186-2018-%D0%BF#Text> (дата звернення: 13.11.2021).
4. Про випуски облігацій внутрішніх державних позик: Постанова Кабінету Міністрів України від 31.1.2001 №80. Дата оновлення: 09.02.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80-2001-%D0%BF#Text> (дата звернення: 13.11.2021).
5. Про затвердження Порядку здійснення місцевих запозичень: Постанова Кабінету Міністрів України 16.02.2011 №110. Дата оновлення: 24.07.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/110-2011-%D0%BF#Text> (дата звернення: 13.11.2021).
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 134 «Фінансові інструменти»: Затв. наказом Міністерства фінансів України 18.05.2012 №568. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0902-12#Text> (дата звернення: 13.11.2021).

УДК 657:336.1

Беженар Альона Юріївна,
*аспірантка кафедри податкового менеджменту
та фінансового моніторингу,
ДВНЗ «Київський національний
економічний університет імені Вадима Гетьмана»,
м. Київ, Україна*

МОДЕРНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

В умовах інтеграції України в сучасну міжнародну економічну спільноту, стає очевидним, що удосконалення облікової системи та запровадження якісних норм, стосовно організації обліку, потребує не лише приватний сектор економіки, але й державний. На сьогодні, відбувається підвищення ролі державного сектору як інструменту виконання державою своїх функцій. Тому, все більшої актуальності набуває можливість модернізації бухгалтерського обліку безпосередньо державного сектору економіки.

Чітке визначення складових та обсягів державного сектору є важливим завданням у виявленні наявного потенціалу держави. Економісти завжди приділяли багато уваги питанням, що стосуються удосконалення організації та ведення бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в установах державного сектору економіки. На сьогодні, головним завданням модернізації обліку, аналізу та звітності є розробка та впровадження в державному секторі національних стандартів на основі міжнародних, а також уніфікація методології ведення обліку.

Реформування існуючої системи бухгалтерського обліку в державному секторі відкриє перед економікою можливості створення відносин із зарубіжними партнерами. Важливим підтвердженням того, що на сьогодні в Україні активно проводиться модернізація обліку, є рішення Уряду та Міністерств, одне з них це створення «Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року» [1]. Метою даного реформування є підвищення якості, повноти та достовірності даних фінансової звітності, на основі яких приймаються управлінські рішення у сфері державних фінансів. Але процес реалізації даних, що стосується удосконалення є складною, з однієї сторони науковою проблемою, а з іншої - практичною, яка досі має багато запитань та дискусій.

Професор В.М. Метелиця згрупувавши передумови модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі, виділив чотири основні фактори еволюції, що встановлені міжнародною практикою: