

24. Закон України «Про Державний бюджет України на 2009 рік» від 26.12.08 № 835-VI. — Ст. 53.

25. Рішення виконкому Дніпропетровської міської ради «Про встановлення тарифів на послуги водопостачання, водовідведення, з очистки стічних вод та транспортування стічних вод, що надаються МКВП «Дніпроводоканал» від 28.08.06 № 3104.

26. За все заплатить населення, або чий інтереси захищає влада, яка в нагальному порядку віддає в оренду «Одесаводоканал»? // <http://www.dt.ua/2000/2245/44534/>.

27. Рішення Славутської міської ради Київської області «Про встановлення тарифів на послуги з централізованого водопостачання та водовідведення» від 28.03.07 № 152 Сайт «Славутський регіон». — <http://www.e-slavutich.gov.ua/documents/documents/152-2007-v.doc>

28. Аваков А. Житлово-комунальні тарифи: запитань більше, ніж відповідей. <http://www.kharkivoda.gov.ua/news.php?news=4291>.

29. Ліхновський П. Дискусійні питання трактування категорії інвестицій // ТНЕУ: Наукові записки. — Вип. 15. — Тернопіль: Екон. думка, 2006.

*Стаття надійшла до редакції 14.01.09.*

УДК 657.92

**Л. Г. Ловінська**

д-р екон. наук, доц., професор кафедри обліку підприємницької діяльності ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

## **РЕФОРМУВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ**

В статье раскрываются концептуальные основы реформирования бухгалтерского учета в Украине. Ключевым направлением развития бухгалтерского учета определена адаптация нормативно-правовой базы бухгалтерского учета в Украине к законодательству Европейского Союза и Международным стандартам бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

In the article the author gives coverage to conceptual framework of accounting reform in Ukraine. Adaptation of regulatory and legal framework of accounting in Ukraine to European Community legislation and International Financial Reporting Standards is determined as the crucial area of focus.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, реформування, євроінтеграція, міжнародні стандарти обліку.

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.

Зупинимось на деяких з них.

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.

Поєднання 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.

З метою розв'язання зазначеної проблеми запропоновано частину другу ст. 6 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» викласти у такій редакції:

*2. Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке забезпечує:*

*— реалізацію державної політики у сфері бухгалтерського обліку;*

*— впровадження єдиних методологічних засад ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.*

*3. Міністерство фінансів України:*

*— затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;*

— затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку фінансової звітності у державному секторі економіки;

— затверджує нормативно-правові акти з питань регулювання облікової політики суб'єктів державного сектору економіки (крім банків);

— координує діяльність центральних органів виконавчої влади, а також Державного казначейства України, державних цільових фондів щодо організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також регулювання облікової політики суб'єктів державного сектору, що належать до сфери їх управління, та погоджує нормативно-правові акти із зазначених питань.

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) — впливає 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 звітуючих 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 питан-

ня: 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.

На виконання цього напрямку стратегії запропоновано частину четверту статті 14 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» викласти в такій редакції:

*4. Відкриті акціонерні товариства, підприємства — емітенти іпотечних облігацій, іпотечних сертифікатів, облігацій підприємств, сертифікатів фондів операцій з нерухомістю, професійні учасники ринку цінних паперів, банки, страховики, установи недержавного пенсійного забезпечення та інші фінансові установи зобов'язані не пізніше ніж до 30 квітня року, що настає за звітним періодом, оприлюднювати річну фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність разом із аудиторським висновком шляхом публікації у періодичних виданнях або поширенням як окремих друкованих видань з розміщенням у мережі Інтернет.*

*Підприємства-емітенти, цінні папери яких перебувають у лістингу організаторів торгівлі на фондовому ринку, банки і страховики подають та оприлюднюють фінансову та консолідовану фінансову звітність, яка складається за міжнародними стандартами.*

*Підприємства, зазначені в абзаці першому цієї частини, можуть прийняти рішення про складання і подання фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами.*

*Підприємства інформують Державний комітет статистики України про складання та подання ними фінансової звітності за міжнародними стандартами у порядку визначеному Кабінетом Міністрів України.*

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 змістовне 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.

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 планової економіки 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 викорис-

тання 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 [3; 4].

### *Література*

1. 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.

2. Стратегія застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні, затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.10.06 № 911-р.

3. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007—2015 рр., затв. постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.07 № 34.

4. Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 10.08.04 № 1017.

*Стаття надійшла до редакції 11.01.09.*

УДК 657

**А. В. Максименко**

канд. екон. наук, доц.,  
доцент кафедри обліку підприємницької діяльності  
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

## **ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

В статье основное внимание уделяется дискуссионным вопросам учета продажи основных средств. Рассматриваются особенности начисления амортизации по группам основных средств. Акцентируется внимание на необходимости ведения количественного учета.

The main attention in the article is paid upon discussion questions of fixed assets sale accounting. This article considers of depreciation of different group of fixed assets. A great deal of attention is need on numbers gathering.

**Ключові слова:** облік, основні засоби, амортизація, продаж необоротних активів.

Необхідною умовою здійснення господарської діяльності є забезпечення підприємства основними засобами. Водночас поінформованість про наявність основних засобів та постійний контроль за їх ефективним використанням мають велике значення для управління виробничою діяльністю кожного підприємства.

У сучасних умовах господарювання користувачі прагнуть одержати релевантну інформацію про стан і використання основних засобів. Таку інформацію має надавати бухгалтерський облік. Тим часом облік і фінансова звітність не завжди надають реальні дані про основні засоби, через що втрачають свою корисність для внутрішніх і зовнішніх користувачів. Основними причинами такої ситуації є слабка методична розробка нормативних документів, що регулюють облік основних засобів, а також