

1. Digitalisation in Accounting. URL: <https://home.kpmg/content/dam/kpmg/de/pdf/Themen/2017/digitalisation-in-accounting-en-2017-KPMG.pdf> (дата звернення 03.11.2020).
2. Бухгалтерський облік цифрової епохи: розширення термінологічних кордонів. URL: <http://www.afj.org.ua/ua/article/631> (дата звернення 06.11.2020).
3. Про Національну програму інформатизації. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/74/98> (дата звернення 05.11.2020).
4. Цифрова адженда України – 2020. Першочергові сфери, ініціативи, проекти «цифровізації» України до 2020 року. URL: <https://ucc.org.ua/uploads/files/58e78ee3c3922.pdf>. (дата звернення 04.11.2020).
5. Цифровізація – інноваційний напрям розвитку банків. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2018/86.pdf 1. (дата звернення 07.11.2020).
6. Шишкова Н. Л. Перспективи впровадження блокчейну в бухгалтерському обліку. *Облік і фінанси*. 2018. № 2 (80). С. 61–68.

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

*Артем'єва О. О., канд. екон. наук., доцент, Яремчук І. В., студент,
Університет державної фіскальної служби України*

Модернізація державних фінансів України є обов'язковою умовою євроінтеграційних процесів в Україні, її метою є зміцнення управління державними фінансами шляхом підвищення його функціональної ефективності та посилення прозорості. Важливу роль у системі державних фінансів відіграють державні підприємства, що створюються з метою забезпечення розвитку галузей, важливих для задоволення суспільних потреб.

В Україні зросла потреба кардинальної модернізації не лише методології, а й організації бухгалтерського обліку згідно з міжнародною практикою.

Вивчення методології бухгалтерського обліку фінансових результатів займає сьогодні одне з провідних місць в наукових працях вітчизняних вчених-обліковців Є.В.Калюги, Л.Г.Ловінської, С.В. Свірко, Н.І.Сушко, І.Д.Фаріон, О.О.Чечуліної та інших.

Основним завданням обліку у процесі діяльності установ державного сектору економіки є забезпечення своєчасного, точного, повного відображення всіх господарських операцій у бухгалтерських документах та використання виділених коштів з бюджетів різних рівнів за цільовим призначенням [1, с. 347].

З огляду на це, можна дійти висновку, що бухгалтерський облік у установах державного сектору економіки є впорядкованою системою збирання, реєстрації й узагальнення інформації про склад засобів, джерел фінансування та зобов'язань установи, фінансових процесів за допомоги суцільного, безперервного й документального обліку всіх господарських операцій, що відображають господарську діяльність установи.

Методологічні основи формування доходів і витрат установ і організацій державного сектору передбачено НП(С)БОДС 124 «Доходи» [6] та НП(С)БОДС 135 «Витрати» [5]. Функціонування установи може здійснюватися за рахунок

коштів, отриманих із державного чи місцевого бюджетів, а також власних надходжень (рис. 1). Разом з тим, методичних рекомендацій щодо обліку доходів, витрат, а особливо фінансових результатів установ і організацій державного сектору не передбачено.

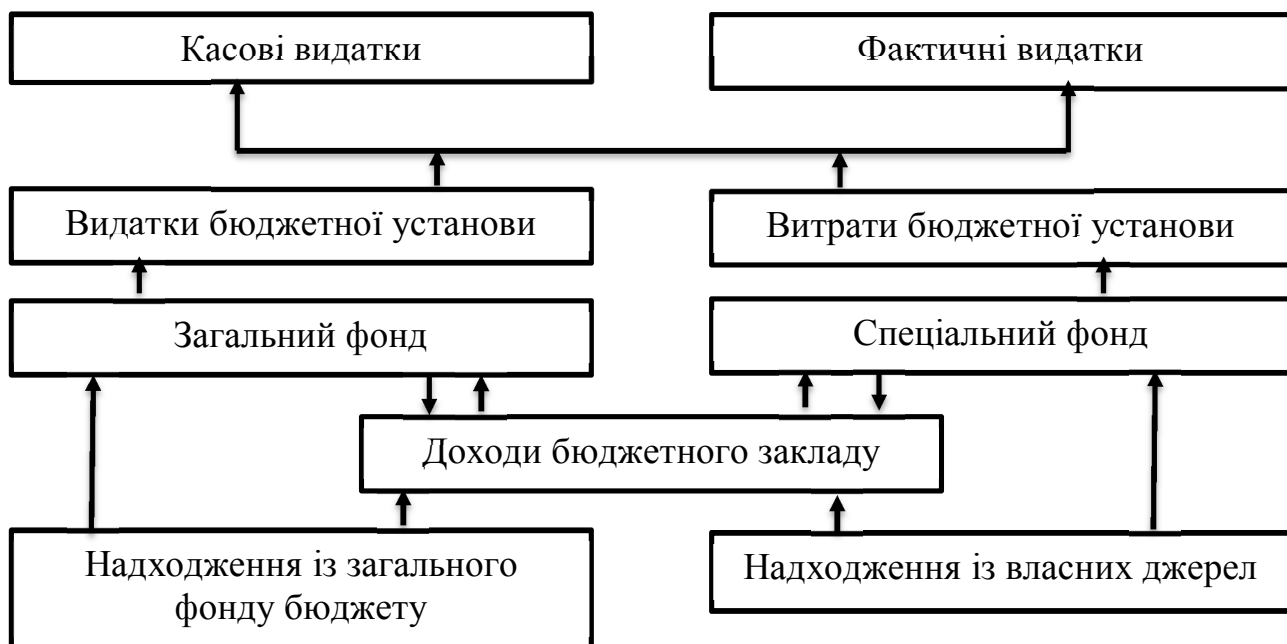


Рис. 1. Взаємодія доходів, видатків та витрат [2]

Сучасний стан державних фінансів, а також поглиблення соціально-економічної кризи змушують державу скорочувати видатки та шукати шляхи оптимального використання доходів. Необхідність економити на усьому заради виходу із кризи призвели до того, що фінансування бюджетних закладів значно скорочується. В результаті цього виникає гостра необхідність у грошових коштах для забезпечення нормального функціонування цих установ унаслідок їх недофінансування та браку коштів для здійснення основної діяльності. Такий розвиток подій змушує організації бюджетної сфери ефективно використовувати бюджетні асигнування та шукати додаткові джерела припливу коштів. Таким чином, додатковим джерелом надходження є грошові кошти спеціального фонду, що формуються в результаті виконання робіт та надання платних послуг бюджетною установою, отримання грантів, дарунків, благодійних внесків, а також інших надходжень.

Основним напрямком модернізації обліку і звітності має стати розробка та впровадження у державному секторі національних стандартів на основні міжнародних. Результатом виконання Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства ЄС, затвердженої розпорядженням КМУ, має стати гармонізація нормативної бази бухгалтерського обліку із Постановою Європейського парламенту та Ради Європейського Союзу про застосування міжнародних стандартів фінансової звітності. Створення цієї системи обумовлене необхідністю приведення основ бухгалтерського обліку

державного сектору в відповідність із умовами господарювання суб'єктів у ринковому середовищі.

Міжнародна практика обліку використовує термін «витрати», розуміючи під ним – зменшення економічної вигоди або потенціалу корисності протягом звітного періоду в вигляді вибуття або споживання активів чи в вигляді виникнення зобов'язань, що призводить до зменшення чистих активів, власного капіталу, за винятком зменшення пов'язаного із виплатами власникам

У міжнародних стандартах для обліку витрат основним виступає принцип нарахування, який базується на відображенні їх у міру виникнення, а не у міру фактичного отримання або виплати грошових коштів. Використання даного принципу передбачає:

1. Відображення операцій у звітності того періоду, в якому вона була проведена.
2. Визнання операції на момент її здійснення.
3. Формування інформації про зобов'язання до отримання, а не тільки про фактично проведені платежі та отримані доходи.

При цьому, відображення доходів та витрат відбувається у міру виникнення споживання і економічної вигоди. Отже, звітність сформована за даним принципом містить не тільки інформацію про минулі операції, а й про ті, що пов'язані із виплатою і отриманням грошових коштів в майбутньому.

Згідно з НПСБОДС 101 «Подання фінансової звітності» [2], надано інформацію щодо визначення термінів: доходи і витрати, але визначення фінансового результату відсутнє. НПСБОДС 101 передбачено тільки методику заповнення Звіту про фінансові результати. «Звіт про фінансові результати (за формою № 2-дс) відображає інформацію про доходи, витрати, дефіцит/профіцит в результаті діяльності суб'єкта державного сектору та бюджету протягом звітного періоду» [2].

Порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі [1], передбачено, що «Фінансовий результат відображає результат виконання кошторису (бюджету) розпорядниками бюджетних коштів» [3].

Для обліку фінансових результатів Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі передбачено рахунок 551 «Фінансовий результат», на якому накопичується інформація з обліку та узагальнення результатів виконання бюджету (кошторису) суб'єктами державного сектору. Який має два субрахунки «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» та «Накопичені фінансові результати виконання кошторису».

Результат фінансової діяльності бюджетної установи визначається шляхом проведення підсумкових оборотів щодо віднесення до результатів виконання кошторису окремо поточного року від:

- отриманих протягом звітного періоду доходів загального та спеціального фондів бюджету;
- отриманих доходів від обмінних та необмінних операцій окремо за загальним і спеціальним фондами протягом кварталу;
- видатків звітного періоду, проведених за рахунок коштів загального та спеціального фондів бюджету окремо за обмінними і необмінними операціями;

- отриманих доходів від реалізації та інших

Закриття субрахунків доходів і витрат здійснюють на підставі пп. 6.1 і 6.2 Типової кореспонденції [7] й оформляють у меморіальному ордері № 17.

Разом з тим, є ряд операцій з доходів і витрат, які безпосередньо відносяться на фінансові результати не від поточної діяльності, а на «Накопичені фінансові результати виконання кошторису».

Отже, система обліку фінансових результатів є необхідною та важливою частиною функціонування вітчизняних установ і організацій державного сектору. Однак, на сьогоднішній день залишається невирішеними деякі питання, які виникають внаслідок застосування нових положень наближених до загальноприйнятих принципів міжнародної практики, а саме обліку доходів, яка є однією з найскладніших та найвідповідальніших категорій в обліковому процесі бюджетної установи. Вирішення даної проблеми допоможе гармонізувати нормативну базу бухгалтерського обліку в розрізі окремих установ, а також у розрізі Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі. Таким чином, необхідно розпочати застосовувати єдину методологію обліку доходів, адже це дасть змогу проводити аналіз діяльності різних установ державного сектору та визначати проблемні питання.

Список використаних джерел:

1. Як передбачено Порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, затв. наказом МФУ від 28.02.2017 р за № 307. URL: [http:// www.minfm.gov.ua](http://www.minfm.gov.ua) (дата звернення 26.10.2020).

2. Марценяк Н. О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи. Науковий вісник БДФА.2010.№4.С. 346–351.

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541. URL: <http://www.minfm.gov.ua> (дата звернення 27.10.2020).

4. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затв. наказом МФУ від 29.12.2015 № 1219 URL: [http:// www.minfm.gov.ua](http://www.minfm.gov.ua) (дата звернення 21.01.2020)

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати», затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568. URL: <http://www.minfm.gov.ua> (дата звернення 28.10.2020).

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи», затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. URL: <http://www.minfm.gov.ua> (дата звернення 28.10.2020)

7. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами затв. наказом МФУ від 29.12.2015 № 1219. URL: <http://www.minfm.gov.ua> (дата звернення 25.10.2020)

АМОРТИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА ВИМОГАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО І ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ