

УДК 657.1

Пігош Василь
к.е.н., доцент
Мукачівський державний університет
м. Мукачево

ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗА НП(С)БО В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

Анотація

Досліджено проблеми впровадження системи бухгалтерського обліку в державному секторі з 1 січня 2015 року. Доведено доцільність розробки методичних рекомендацій щодо застосування Національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі та відповідного Плану рахунків, а також можливого відтермінування введення їх в дію.

***Ключові слова:** національні стандарти; план рахунків; модернізація обліку; державний сектор.*

Бухгалтерський облік в державному секторі економіки за новими стандартами впроваджують з 1 січня 2015 року, оскільки саме з цієї дати набирають чинності 19 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та новий план рахунків. Однак на сьогодні відсутнє методологічне підґрунтя для введення їх у дію.

Процес модернізації системи державних фінансів розпочався із затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки (далі – Стратегія № 34) [1]; Стратегії модернізації системи управління державними фінансами [2]; Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні [3]; Стратегії розвитку системи управління державними фінансами [4].

Зазначеними урядовими нормативами окреслено основні заходи, яких необхідно вжити для оновлення системи бухгалтерського обліку з метою удосконалення управління державними фінансами. На їх виконання розроблено та затверджено 19 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – Стандарти) для суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі, з яких 4 стосуються фінансової звітності. Поряд з наказом Мінфіну від 31.12.2013 року № 1203 затверджено План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі (далі – План рахунків №1203) [5].

Хоча Стандарти та План рахунків № 1203 набирають чинності з 1 січня 2015 року, проте на сьогодні не затверджено жодних методичних рекомендацій щодо запровадження Стандартів, незважаючи на те, що строк їх розробки відповідно до Стратегії № 34 спливає до кінця поточного року.

Водночас немає й нормативно-правових актів, які б передбачали з 01.01.2015 року подальшу долю, для прикладу, наказів Мінфіну “Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ” від 26.06.2013 року № 611 (далі – Наказ № 611) [6], “Про затвердження Положення з бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ” від 14.11.2013 року № 947 [7].

У деяких Стандартах задекларовано, що їх норми застосовуються бюджетними установами та фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, в інших – суб'єктами державного сектору.

Як зазначено у Загальних положеннях Стратегії № 34 [1], до суб'єктів державного сектору відносяться: органи Державної казначейської служби; розпорядники бюджетних коштів (як державного, так і місцевих бюджетів); фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування. Таким чином, саме ці суб'єкти здійснюватимуть бухгалтерський облік за “новими” Стандартами та Планом рахунків № 1203 [5].

Критичний аналіз положень “старого” та “нового” планів рахунків свідчить про наявність значної кількості суттєвих відмінностей між ними.

По-перше, “новий” План рахунків № 1203 застосовуватимуть всі суб'єкти державного сектору. Оскільки кожен суб'єкт державного сектору має свою специфіку, розробники Плану рахунків № 1203 врахували це в його структурі, що складається з двох розділів – “Балансові рахунки” (класи 1 – 8) та “Позабалансові рахунки” (клас 9 та клас 0): 1. “Нефінансові активи”; 2. “Фінансові активи”; 3. “Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів”; 4. “Розрахунки”; 5. “Капітал та фінансовий результат”; 6. “Зобов'язання”; 7. “Доходи”; 8. “Витрати”; 9. “Позабалансові рахунки бюджетів та державних цільових фондів”; 0. “Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів” [5].

Кожен із 10 класів Плану рахунків № 1203 має свої рахунки і субрахунки. Номер субрахунку складається з чотирьох цифр: перша відповідає за належність відповідного рахунку до певного класу; друга – номеру синтетичного рахунку; третя – ідентифікатору суб'єкта державного сектору, яким застосовуватиметься той чи інший рахунок чи субрахунок; четверта – це порядковий номер субрахунку відповідного рахунку.

Доцільно звернути увагу саме на третю цифру, яка може приймати значення від 1 до 5. Якщо у номері субрахунку третя цифра має значення “1”, то такий субрахунок застосовується розпорядниками бюджетних коштів, “2” – фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, якщо “5” – органами Державної казначейської служби. Субрахунки, які мають цифри “3” та “4” застосовуватимуться при виконанні відповідно державного та місцевих бюджетів.

Загалом структура та вибір об'єктів обліку, застосованих у Плані рахунків № 1203, мають забезпечити прозорість облікових процесів, складання звітності та отримання об'єктивної інформації про фінансові операції, які здійснюються в держсекторі, будь-яким користувачем.

По-друге, План рахунків № 1203 гармонізовано з економічною класифікацією видатків на рівні синтетичних рахунків. Це означає, що в обліку суб'єкта державного сектору на рівні синтетичних рахунків можна буде відслідкувати видатки за економічним змістом. На сьогодні План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений Наказом № 611 (далі – План рахунків № 611) гармонізований із економічною класифікацією видатків на рівні аналітичного обліку [6]. Деталізація видатків за економічним змістом відбувається на рівні аналітичного обліку, оскільки для синтетичних рахунків

таку деталізацію прослідкувати неможливо.

По-третє, синтетичні рахунки Плану рахунків № 1203 не розмежовуються за коштами загального та спеціального фондів бюджету. Тобто операції з коштами загального та спеціального фондів бюджету в обліку установи акумулюватимуться на одному синтетичному рахунку (на даний час – на окремих синтетичних рахунках за Планом рахунків № 611 [6]).

По-четверте, на синтетичних рахунках Плану рахунків № 1203 відобразатиметься інформація за методом нарахувань та касовим методом. Розпорядники бюджетних коштів відобразатимуть операції в обліку відповідно до Стандартів за методом нарахувань, тобто в обліку відобразатимуться операції за першою подією. Операції щодо виконання бюджетів відобразатимуться за касовим методом, однак із використанням елементів методу нарахувань.

Перш ніж запровадити нову систему обліку, яка базуватиметься на Стандартах та Плані рахунків № 1203, розпоряднику бюджетних коштів потрібно проаналізувати кожний субрахунок на предмет достовірності об'єкта обліку та його вартості.

Однак, між Планом рахунків № 611 [6] та Планом рахунків № 1203 [5] немає прямої відповідності.

Зокрема виникнуть проблеми при перенесенні залишків з рахунків системи обліку, що діє нині у розпорядника бюджетних коштів, до новорозробленої відповідно до Плану рахунків № 1203, оскільки на сьогодні не затверджено ні інструкції із застосування Плану рахунків № 1203, ні типової кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку для відображення основних операцій бюджетних установ, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування та операцій щодо виконання державного та місцевих бюджетів. Хоча зазначені нормативні акти мали б існувати, оскільки строк їх розробки, передбачений Стратегією № 34 [1], закінчився ще у 2013 році. На сьогодні можемо лише констатувати, що такі документи в стадії розробки.

Згідно зі Стратегією модернізації, потрібно розпочати роботу за новими правилами ведення обліку з 1 січня 2015 року, а Міністерство фінансів України, яке здійснює державне регулювання бухгалтерського обліку, прагне створити інституційні умови, необхідні для ефективного функціонування системи. Нагальною є потреба розроблення методичних рекомендацій до Національних стандартів та “нового” Плану рахунків. В таких умовах невизначеності доцільним є вивчення питання щодо можливого відтермінування введення в дію Плану рахунків та впровадження з наступного року окремих стандартів, які можуть застосовуватися в умовах “старого” Плану рахунків.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 - 2015 роки [Електронний ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 р. № 34. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

2. Про схвалення Стратегії модернізації системи управління державними фінансами. [Електронний ресурс]: розпорядження Кабінету Міністрів України від 17.10.2007 року № 888-р. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/888-2007-%D1%80> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

3. Про схвалення Стратегії застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні. [Електронний ресурс]: розпорядження Кабінету Міністрів України від 24.10.2007 року № 911-р. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/911-2007-%D1%80> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

4. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами. [Електронний ресурс]: розпорядження Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 року № 774-р. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-%D1%80> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

5. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 року № 1203. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

6. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ. [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. № 611. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

7. Про затвердження Положення з бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ. [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 14.11.2013 року № 947. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.

