

вати рівень спеціалізації виробництва; застосовувати передові технології; усувати простой; модернізувати устаткування; поліпшувати склад, структуру й стан основних засобів підприємства; знижувати фондомісткість і підвищувати фондовіддачу та продуктивні сит праці на підприємстві.

У подальшому дослідженні доцільно більш детально розглянути питання розробки механізму створення амортизаційного фонду підприємства та відображення його у фінансовій звітності, а також вирішити проблему, пов'язану із наявністю розбіжностей обліку основних засобів виробничого і невиробничого призначення і їх вартісним відношенням, яке згідно з Податковим Кодексом значно відрізняється від фінансового обліку.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Колеснік Я.В. Відтворення основних засобів: види, форми та джерела фінансування [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vddfa/2009\\_2/Kolesnik.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vddfa/2009_2/Kolesnik.pdf)
2. Мармуль Л.О. Матеріально-технічне забезпечення регіональних АПК // Економіка АПК. – 2007. – №2. – С. 11–19.
3. Бабич В.В. Бухгалтерський учет на підприємствах малого бізнесу в Україні / В.В. Бабич, Е.И. Свидерський. – 2-е изд., испр. и доп. – К.: ОНПІ Либра, Укр. ИНТЗИ, 1992.
4. Прокопівний С.Ф. Економіка підприємства: в 2 т. – К.: Хвиля-Прес; Донецьк: Пошук, 1995. – Т. 1.
5. Більський В.Г. Машиновикористання і роботоздатність техніки. // Соціально-економічна ситуація та шляхи подолання кризового стану в агропромисловому комплексі України. – К.: ІАЕ, 1999. – С. 233.
6. Мазуркевич І.О. Дослідження взаємозв'язку видів, форм і методів відтворення основних засобів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/PNR\\_2006/Economics/10\\_mazurkevich.doc.htm](http://www.rusnauka.com/PNR_2006/Economics/10_mazurkevich.doc.htm)
7. Инновации в производстве (социально-экономический аспект) / А.И. Амоша, Н.А. Лобанов и др. – К.: Наук. думка, 1992.–192 с.
8. Амоша О.І. Інноваційний шлях розвитку України: проблеми та рішення // Економіст. –2005. – № 6. – С. 28–32.
9. Фукус А.Е. Амортизація і оновлення основного капіталу: теорія і практика. – К.: КНЕУ, 1996. – 160 с.
10. Танасюк І.М. Планування відтворення основних промислово-виробничих фондів на машинобудівних підприємствах: дис.. канд. екон. наук: 08.06.01 / Одеський держ. екон. ун-т. – О., 1998. – 205 с.

УДК 657.37

### ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ЗВІТУ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРА УКРАЇНИ З МСБОДС

**Титикало В.С.,** *головний бухгалтер*

Державна установа «Науковий центр радіаційної медицини АМН України», м. Київ, Україна

*В статье рассматриваются вопросы основ составления отчета о движении денежных средств в бюджетных организациях Украины.*

**Ключевые слова:** *бухгалтерський учет, отчетність, бюджетная организация, международные стандарты бухгалтерського учета в государственном секторе.*

*In the article the problems concerning the bases of drawing up of cash flow accounts in budget organizations in Ukraine are considered.*

**Key words:** *accounting, accountancy, budget organization, international state sector accounting standards.*

**Постановка проблеми:** Розвиток сучасного суспільства тісно пов'язаний з глобалізацією економіки. У зв'язку з цим виникає об'єктивна потреба в формуванні єдиних підходів зокрема з питань бухгалтерського обліку та звітності, відповідності міжнародним стандартам. Враховуючи той факт, що стандартизація й уніфікація у цьому процесі відіграють ключову роль, слід дослідити можливості адаптації вітчизняної системи обліку до єдиного базису.

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблем.** Оцінка ситуації та напрями вирішення означених проблем викладені в основних монографіях і статтях провідних вчених України Л.В. Гізатуліної, Т.І. Єфіменко, О.О. Канцурова, Л.Г. Ловінської, В.М. Пархоменка, С.В. Свірко, Н.І. Сушко, О.О. Чечуліної та інших. Аналіз цих публікацій дає підстави стверджувати,

що існує значний спектр оцінок тривалого процесу реформування від повного схвалення запроваджених державою новачків і закликів до тотального запровадження міжнародних стандартів у національну систему обліку.

**Метою статті** є дослідження процесів реформування бухгалтерського обліку та звітності бюджетних установ, систематизація уніфікації та модернізації обліку на основі виявлення проблем і недоліків існуючих базових підходів до його організації в сучасних умовах.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Україна інтегрується у світовий економічний простір. Тому перехід національної системи бухгалтерського обліку у бюджетних установах та складання звітності на міжнародні стандарти є лише питанням часу. Багато країн відповідно до сучасних тенденцій розвитку світової економіки прийняли шлях розвитку бухгалтерського обліку, спрямованого на його уніфікацію та дотримання єдиних принципів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Необхідність змін у бюджетному обліку зумовило затвердження Кабінетом Міністрів України Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007 – 2015 роки (далі – Стратегія). За підсумками реалізації Стратегії очікується досягнення таких результатів: адаптація законодавства з питань бухгалтерського обліку та звітності діяльності органів державного сектора до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектора; розроблення та запровадження єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку; встановлення уніфікованих вимог до вибору програмного забезпечення для обміну інформації між Міністерством фінансів, органами Державного казначейства і суб'єктами державного сектора; підвищення відповідальності й статусу керівників фінансово-бухгалтерських установ; підвищення рівня прозорості та відкритості ведення бухгалтерського обліку.

Шляхи реалізації Стратегії пропонується розглянути на вимогах до фінансових звітів бюджетних установ за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку у державному секторі (далі – МСБОДС). МСБОДС не призначені для регулювання обліку і звітності в конкретній країні, мають рекомендаційний характер. Запропоновані в стандартах підходи до розв'язання облікових проблем набувають обов'язкового і конкретного характеру тільки через затвердження країнами інструкцій, положень, стандартів. Спостерігається тенденція наближення вимог у складанні фінансових звітів для різних секторів економіки, передусім з метою зіставності інформації.

МСБОДС визначають обсяг мінімальної інформації, яка підлягає розкриттю. Суми та класифікація статей за необхідністю доповнюються додатковою інформацією для уточнення їх змісту.

МСБОДС визначають принцип нарахування як основоположне припущення. Фінансові звіти, складені на основі нарахування, інформують користувачів не тільки про минулі операції, пов'язані з виплатою або отриманням грошових коштів, але й про зобов'язання виплатити грошові кошти в майбутньому і про ресурси у вигляді грошових коштів, що їх буде одержано у майбутньому. Таким чином, вони надають ту інформацію щодо минулих операцій та подій, яка найбільш корисна для користувачів у процесі прийняття ними управлінських рішень.

Рекомендації МСБОДС та можливість їх впровадження у вітчизняній обліковій практиці розглянемо за формами фінансової звітності, а саме звіт про рух грошових коштів. За МСБОДС 2 «Звіт про рух грошових коштів» відображено основи складання та подання звіту про грошові кошти. Сфера застосування поширюється на суб'єкти господарювання, які складають і подають фінансові звіти згідно з принципом нарахування.

Важливою потребою користувачів фінансових звітів є класифікація грошових надходжень і грошових виплат, яка залежить від рівня деталізації інформації і можливості збору необхідних даних, а також переваги користі від інформації над витратами на її отримання.

Якщо грошові надходження поділяють за джерелами отримання, то грошові виплати класифікують за трьома ознаками: економічною, або за видами витрат, функціональною, або за програмами, відомчою, або за організаційними одиницями (установами). Крім того, витрати поділяють на поточні і капітальні.

За МСФЗДС 2 «Звіт про рух грошових коштів» у звіті відображається рух грошових коштів протягом періоду з поділом діяльності на операційну, інвестиційну та фінансову.

Суб'єкт державного сектора подає інформацію про рух грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності у вигляді, який найбільше відповідає її господарській діяльності. При використанні класифікації за видами діяльності у звіті надається інформація, яка дозволяє користувачам оцінювати вплив цих видів діяльності на фінансовий стан бюджету або установи та суму його грошових коштів та їх еквівалентів. Таку інформацію можна використовувати для оцінки взаємозв'язку видів діяльності.

Рух грошових коштів за операційною діяльністю визначається як такий, що здійснюється за основною діяльністю суб'єкта.

Сума надходжень (виплат) грошових коштів від операційної діяльності відображає: яким чином операції установи забезпечуються державними асигнуваннями; обсяг грошових коштів, який установа отримала від замовників за товари і послуги як від операційної діяльності, сплатила по зобов'язаннях за отримані послуги, із заробітної плати тощо. Консолідований звіт про рух грошових коштів від операційної діяльності бюджету держави дає інформацію про обсяг грошових коштів, отриманих від податків і зборів, інших надходжень, що їх органи влади спрямовують на фінансування діяльності із надання суспільних послуг.

Інформація про компоненти руху грошових коштів корисна разом з іншою інформацією, необхідною для прогнозування майбутнього руху грошових коштів від операційної діяльності. Установа, яка складає фінансові звіти на базі нарахування, звітує про рух грошових коштів від операційної діяльності, застосовуючи за МСФЗДС 2:

а) прямий метод, за яким розкриваються основні види валових надходжень грошових коштів чи валових виплат грошових коштів або

б) непрямий метод, за яким надлишок чи дефіцит бюджету коригуються на можливий вплив операцій негрошового характеру; будь-які відрахування або нарахування; минулі чи майбутні надходження або виплати грошових коштів щодо операційної діяльності, а також відповідно до статей доходів або витрат, пов'язаних із рухом грошових коштів від інвестиційної чи фінансової діяльності.

Установи заохочуються до визнання руху грошових коштів від операційної діяльності із застосуванням прямого методу, за яким формується інформація, корисна для оцінки майбутнього руху грошових коштів, яку не можна отримати при застосуванні непрямого методу. Суб'єкт державного сектора (установа), який складає фінансові звіти на касовій базі, звітує про рух грошових коштів за кожним основним видом надходжень або виплат.

Досить важливо окремо розкривати інформацію про рух грошових коштів, який виникає від інвестиційної діяльності, тому що ця інформація відображає, яким чином здійснювалися виплати за ресурси, призначені для забезпечення майбутньої діяльності установи.

Окреме розкриття інформації про рух грошових коштів, який виникає від фінансової діяльності, забезпечує інформативність при передбаченні претензій щодо майбутнього руху грошових коштів з боку позичальників установи.

Установа окремо звітує про основні види валових надходжень грошових коштів і валових виплат грошових коштів, які виникають від інвестиційної і фінансової діяльності, за винятком звітування про рух грошових коштів на нетто-основі, тобто у згорнутому вигляді.

У стандарті 2 вказано, що на нетто-основі можна складати звіт про рух грошових коштів, який виникає від таких видів операційної, інвестиційної або фінансової діяльності: надходження і виплати грошових коштів за дорученням замовників, платників податків, клієнтів; надходження і виплати грошових коштів за статтями, де обертання грошей є швидким, суми значними, а строки погашення короткими (відображається лише різниця між сумами надходжень і виплат грошових коштів за однорідними операціями).

Важливо зазначити, що МСФЗДС передбачено розкриття у даному звіті інформації про рух грошових коштів від надзвичайних подій у складі операційної, інвестиційної, фінансової діяльності.

Операційна діяльність бюджету – основна діяльність органів державної влади і органів місцевого самоврядування, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Основна діяльність – це операції, що є головною метою створення установи і забезпечують основну частку її доходу.

Інвестиційна діяльність бюджету охоплює операції з придбання та продажу основних засобів, землі, нематеріальних активів, фінансових інвестицій. У розрізі чинної класифікації доходів і видатків бюджету слід виокремити доходи від операцій з капіталом, дивіденди (неподаткові надходження) як надходження грошових коштів; а також оплату капітальних видатків та кредитування за вирахуванням погашення.

До фінансової діяльності слід віднести операції з отримання і погашення позик, інші фінансові операції, які визначені класифікацією фінансування бюджету. Отже, фінансова діяльність бюджету – це діяльність, яка приводить до змін обсягу і складу власного та позичкового капіталу.

Надзвичайна подія – це подія або операція, яка відрізняється від звичайної діяльності бюджету (установи), тобто знаходиться поза впливом установи, і не очікується, що вона повторюватиметься періодично, або в кожному наступному звітному періоді. У звіті передбачаються показники руху коштів від надзвичайних подій за кожним видом діяльності: операційної, інвестиційної, фінансової. Прикладами надзвичайних подій є стихійне лихо, пожежа, техногенні аварії. Отже, у звіті будуть відобража-

тися надходження коштів у відшкодування таких витрат та перерахування коштів, пов'язані з надзвичайними подіями. Надходження і видаток грошових коштів внаслідок надзвичайних подій слід відображувати окремими статтями у складі операційної, інвестиційної або фінансової діяльності залежно від того, до якого виду діяльності належить ця подія.

У примітках до звіту про рух грошових коштів наводиться доречно додаткова інформація, яка сприяє розумінню користувачами фінансового стану установи. До такої інформації відносяться: дані про невикористані запозичені кошти, які можуть бути використані для майбутньої операційної діяльності і погашення зобов'язань інвестиційного характеру із зазначенням будь-яких обмежень щодо витрачання цих коштів, а також дані про рух грошових коштів унаслідок операційної, інвестиційної та фінансової діяльності в кожній галузі і в кожному географічному сегменту.

Відповідно до Положення Державного казначейства України у склад річної фінансової звітності про виконання бюджетів входить звіт про рух грошових коштів. Звіт включає дані про залишки, рух коштів на рахунках та інших коштів, який складено за касовим методом, і фактично відображає рух грошових коштів по рахунках установи без проведення відповідної деталізації.

**Висновок.** Структура звіту про рух грошових коштів бюджетів та метод його складання не відповідають рекомендаціям МСФЗ у державному секторі і потребують суттєвого доопрацювання. Структуру звіту про рух грошових коштів необхідно визначати з урахуванням класифікації грошових потоків, яка передбачає поділ діяльності бюджетних установ на три види: операційну, інвестиційну та фінансову.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. // Бухгалтерія.
2. Інструкція про порядок складання органами Державного казначейства України річного фінансового звіту про виконання державного бюджету за 2001 рік, затв. наказом Державного казначейства України від 28.12.2001 р. № 228.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору 2 – звіт про рух грошових коштів.
4. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності виконання державного та місцевих бюджетів в органах Державного казначейства України, затв. наказом Державного казначейства України від 28.11.2000 р. № 119.
5. Порядок складання фінансової звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затв. наказом Державного казначейства України від 25.05.2010 р. № 164.
6. Правила організації фінансової та статистичної звітності про виконання бюджетів в органах Державного казначейства України, затв. наказом Державного казначейства України від 28.12.2001 р. № 228.

УДК 658. 152

### ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ ЕЛЕМЕНТІВ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ В ОБЛІКУ СПІЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Дзюба Ю.В.,  
Світлична Ю.А.

Східноукраїнський національний університет ім. В. Даля

*Рассмотрено особенности отображения в учете разных составляющих собственного капитала совместных предприятий в форме акционерного общества с участием иностранных инвесторов. Исследовано направления и специфика распределения прибыли, которая является неотъемлемым элементом собственного капитала.*

**Ключевые слова:** капитал, совместное предприятие, прибыль, резервный капитал, дополнительный капитал, уставный капитал, неоплаченный капитал, акционерное общество.

*The features of the representation in accounting of various components of equity joint ventures in the form of joint-stock company with participation of foreign investors are considered. The directions and specificity of distribution of profit, which is an essential element of equity, are investigated.*

**Key words:** capital, joint ventures, profit, capital reserves, additional capital, authorized capital, outstanding capital, joint-stock company.