



6. Яцишин, С. Р. Запаси в установах державного сектору економіки: визначення та поняття / Світлана Романівна Яцишин // Фактори впливу на формування та розвиток фінансової системи України : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції. [Львів, 28-29 листопада 2014 року] / ГО «Львівська економічна фундація». – Ч.3. – 2014. – С. 115-118.
7. Яцишин, С. Р. Запаси установ державного сектору економіки: оцінка та переоцінка / С. Яцишин // Торгівля комерція, підприємництво : Збірник наукових праць. – Львів : Львівська комерційна академія, 2014. Випуск 16. Серія економічна. – С. 159-164.
8. Яцишин, С. Р. Облікова політика: формування та контроль за її дотриманням / С. Яцишин // Вісник Львівської комерційної академії. Випуск 36. Серія економічна. – Львів, 2011. – С. 462-465.
9. Лучко, М. Р. Організація обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення [Текст] / М. Р. Лучко, Л. Т. Штимер // Науковий вісник Ужгородського університету : Серія: Економіка / редкол.: В.П. Мікловда (гол. ред.), В.І. Ярема , Н.Н. Пойда-Носик та інші. – Ужгород: Видавництво УжНУ «Говерла», 2015. – Вип.1 (45).Том 2. – С. 39–42.

Зубілевич С.Я.

к.е.н., професор

Климчук І. І.,

студентка 5 курсу,

Національний університет водного господарства і природокористування,
м. Рівне, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ РОЗПОРЯДЧИХ ДОКУМЕНТІВ ЩОДО ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ТА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності бюджетних установ як складової системи управління державними фінансами передбачає обов'язкове формування облікової політики у вигляді внутрішнього регламенту. Завершення впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (надалі – НП(С)БОДС), застосування нових форм фінансової звітності обумовило нову хвилю дискусії практиків і науковців з приводу облікової політики бюджетних установ. Не є виключенням і державні вищі навчальні заклади, які за своїм статусом відносяться до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Формуванню облікової політики суб'єктів державного сектору, зокрема бюджетних установ, присвячені роботи С.В. Свірко, О.О. Чечуліної, В.С. Леня, В.А. Нехая. Процес становлення облікової політики в державному секторі в умовах використання НП(С)БОДС визначено окремими стандартом – НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових політик та виправлення помилок» [1] та Методичними рекомендаціями з облікової політики [2]. Проте єдності поглядів на призначення, склад та структуру облікової політики, її документальне оформлення в бюджетних установах і рівень управління, на якому вона встановлюється, досягнути не вдалося.

Почнемо з розгляду призначення облікової політики. На нашу думку, робити висновки щодо правильності визначення призначення потрібно, спираючись на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі (надалі – МСБОДС або IPSAS). Для цього підставою є Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному



секторі на 2007–2015 роки [3], яка назвала основою реформування обліку в державному секторі МСБОДС, а метою цього процесу – гармонізацію з МСБОДС.

Підтримуємо точку зору В.С. Лєня та В.А. Нєхая, що МСБОДС розглядають облікову політику лише з точки зору підготовки фінансової звітності [4]. Це чітко зрозуміло з визначення, наведеного в МСБОДС 3 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» [5]. Таку ж позицію займає С.В. Свірко, яка називає облікову політику «формою управління підсистемою фінансового обліку» [7], Ю.Ю. Харчук [8] та інші. Тому пропозиції інших науковців, які пропонують поширити облікову політику на управлінський облік, суперечать МСБОДС 3. Іншого й бути не може, адже МСБОДС стосуються виключно фінансової звітності.

Розбіжності щодо змісту розпорядчих документів, що стосуються облікової політики та організації обліку пов'язані, на нашу думку, з тим, що регулятор – Міністерство фінансів не визначився з обсягом прав, які буде надано бюджетним установам (розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня) з питань самостійного регулювання бухгалтерського обліку. МСБОДС майже не містять ніяких вказівок щодо організації обліку, техніка обліку теж ними не розглядається. В Україні ми спостерігаємо протилежний підхід, за яким більшість питань організації та техніки обліку в бюджетних установах вирішено на найвищому рівні – законодавства та підзаконних нормативно-правових актів.

Раціональним рішенням було передати питання регулювання організації обліку та облікової політики на рівень головних розпорядників бюджетних коштів (міністерств та інших центральних органів виконавчої влади). Проте поки ніхто, крім Міністерства соціальної політики, свої обов'язки не виконав. Тому кожна бюджетна установа створює свою облікову політику самостійно, використовуючи Методичні рекомендації Мінфіну і НП(С)БОДС, та виходячи з рівня кваліфікації своїх облікових працівників. Такий підхід підтримує О. Чечуліна: «У разі відсутності вимог головного розпорядника бюджетних коштів слід прийняти власний розпорядчий документ про облікову політику виходячи з вимог законодавства і професійного судження головного бухгалтера» [9, с. 23].

Як зазначають В.С.Лєнь та В.А.Нєхай, різні науковці по різному визначають назву й структуру розпорядчого документа, яким регламентується бухгалтерський облік [4]. Оскільки для підприємств таким документом здебільшого став наказ, то й бюджетні установи ще до появи Методичних рекомендацій Мінфіну [2] почали використовувати аналогічний підхід. Він ґрунтується на вимогах Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність».

Внесення коригувань до Методичних рекомендацій Міністерства фінансів України стосовно облікової політики суб'єкта державного сектору [2] ввело розподіл облікової політики бюджетних установ та порядку організації бухгалтерського обліку між двома організаційно-розпорядчими документами. Питання організації бухгалтерського обліку в установі, правил документообігу, контролю за здійсненням господарських операцій тощо потрібно викласти в окремому наказі про організацію бухгалтерського обліку. Такий підхід впливає з визначення облікової політики, наведеного в НП(С)БО 125 [1] та додатку 3 до згаданих вище Методичних рекомендацій [2].

В. С. Олійник висловила припущення, що Міністерство фінансів вимагає розкривати в обліковій політиці суто методичні питання бухгалтерського обліку, без розкриття питань організації бухгалтерського обліку, оскільки останні можуть часто змінюватися з різних причин діяльності бюджетної установи [10, с. 216]. На нашу думку, причина тут полягає в іншому, а саме в потребі наступної консолідації фінансових звітів розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня в межах головного розпорядника бюджетних коштів. Таку вимогу містить НП(С)БОДС 102 «Консолідована фінансова звітність». У разі консолідації материнська установа (а саме такою і є головний розпорядник бюджетних коштів) повинен встановити єдину для всіх підпорядкованих суб'єктів державного сектору облікову політику.



Найвищим рівнем консолідації є рівень Державної казначейської служби України з метою отримання інформації про загальний майновий стан та результати діяльності суб'єктів державного сектору та бюджетів.

Під час створення документу з регламентації організації обліку окрема бюджетна установа, яка, як зазначалось, є розпорядником бюджетних коштів нижчого рівня, повинна враховувати:

- необхідність погодження наказу (положення) головним розпорядником бюджетних коштів (у нашому випадку – Міністерством вищої освіти та науки);
- сувору регламентацію організації обліку та звітності з боку Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби тощо.

Узагальнюючи пропозиції практиків і науковців, до розпорядчого документу про організацію бухгалтерського обліку слід включати:

- форму організації ведення бухгалтерського обліку (централізована бухгалтерія, бухгалтерська служба або спеціаліст, на якого покладається виконання завдань та функціональних обов'язків бухгалтерської служби відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»);

- форму ведення бухгалтерського обліку (меморіально-ордерна ручна або комп'ютеризована відповідно до Інструкції про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання;

- перелік посадових осіб, яким відповідно до законодавства або установчих документів надано право розпорядження рахунками та підпису платіжних, розрахункових та інших розпорядчих документів, відповідно до Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України, затвердженого наказом Мінфіну від 22.06.12 р. № 758;

- графік і порядок документообігу первинних документів, реєстрів аналітичного і синтетичного обліку, форм фінансової та бюджетної звітності;

- порядок і строки проведення інвентаризації (на додаток до випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно з нормами Положення, затвердженого наказом Мінфіну від 02.09.14 р. №879);

- робочий план рахунків (з урахуванням Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затв. наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 року №1219);

- додаткові реєстри аналітичного обліку для деталізації надходжень і видатків за різними видами платних послуг, наприклад, для обліку надходжень і зобов'язань за адміністративними послугами; пробігу автомобілів і шин, обліку проведених ремонтів необоротних активів із зазначенням виду ремонту тощо);

- форми документів, не передбачені нормативними актами;

- керівництво з інших питань (визначення ліміту залишку готівки в касі тощо).

Щодо облікової політики, то після внесення змін до Методичних рекомендацій перелік її елементів значно скоротився і включає тільки ті позиції, які перераховані в розділі II цього документу.

Список використаних джерел

1. НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових політик та виправлення помилок», затв. наказом Мінфіну від 24.12.10 р. № 1163
2. Методичні рекомендації з облікової політики щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затв. наказом Мінфіну від 23.01.15 р. № 11 [Електронний ресурс]: проект / Міністерство фінансів України. — Режим доступу: \www/URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=405859&cat_id=392447



3. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки. Постанова КМУ від 16 січня 2007 р. № 34 [Ел. ресурс] Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF>
4. Лень В.С. Політика бухгалтерського обліку в бюджетних установах: зміст та структура / В.С. Лень, В.А. Нехай // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки»: наук. збірник / Черніг. нац. технол. ун-т. – Чернігів: Черніг. нац. технол. ун-т. – 2014. – №4 (76). – С. 289-301.
5. IPSAS 3–Accountingpolicies, changesinaccountingestimatesanderrors // [Ел. ресурс] Режим доступу: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/ipsas-3-accounting-po.pdf>
6. Писарчук О. В. Проблемні аспекти формування облікової політики суб'єкта державного сектору / О. В.Писарчук, О. М.Кудіна, В. В. Тютлікова // Технологічний аудит і резерви виробництва. – 2015. – №1/5(21). – С. 46-50.
7. Свірко С.В. Облікова політика суб'єктів державного сектору: позиції міжнародної теорії та практики / С.В. Свірко // «Економічні науки». – Серія «Облік і фінанси». – Вип. 6 (24). Ч. 1. – 2009. – С. 69-77.
8. Харчук Ю.Ю. Облікова політика та її вплив на фінансову стійкість вищих навчальних закладів державної та комунальної власності в Україні / Ю.Ю. Харчук // Наук. записки Національного ун-ту «Острозька академія». – Серія «Економіка». – 2014. – Вип. 26. – С. 124-129.
9. Чечуліна О. Облікова політика: розробка та практичне застосування / О.Чечуліна // Баланс-бюджет. –2015. – №24. – С. 20-24.
10. Олійник В.С. Облікова як основа бухгалтерського обліку виплат працівникам у кримінально-виконавчих установах / В.С. Олійник //Управління розвитком. – 2016. – №2. – С. 96-101.

Исрапилова Н.А.,

магістрант

Шахбанова С. Р.

к.э.н., старший преподаватель,

кафедра бухгалтерского учета,

ФГБОУ ВО Дагестанский государственный университет,

г. Махачкала, Россия

ВИДЫ И ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ ЦЕННЫХ БУМАГ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Важнейшим условием объективного и достоверного учета доходов от операций с ценными бумагами является правильная их оценка и определение реальной стоимости. Достоверная оценка является основой формирования объективной учетно-отчетной информации экономического субъекта и выявления финансового результата по операциям с ценными бумагами для правильного их налогообложения.

В современной российской учетно-экономической науке применяются различные методологические подходы и признаки систематизации и классификации ценных бумаг. Следует отметить, что изначально ценные бумаги оцениваются по номинальной стоимости, по которой они размещаются на фондовом рынке. При этом она может совпадать и не совпадать с их реальной стоимостью, которая классифицируется как рыночная стоимость. А последующие виды (разновидности) стоимости ценных бумаг носят больше теоретико-