



WORLD BANK GROUP
Institutions

Бухгалтерський облік державного сектору як інструмент підтримання фінансової стабільності та залучення інвестицій в майбутнє України

Огляд міжнародних передових практик
консолідації фінансової звітності в
державному секторі

Проф. доктор Йенс Хейлінг

5–7 листопада 2025 року



Короткий зміст

1. Вступ: Актуальність консолідованої фінансової звітності в держсекторі
2. Міжнародні нормативні рамки та підходи до консолідації
3. Винесені уроки та практичні рекомендації щодо покращення консолідації фінансової звітності

Крок 1: Визначення периметра консолідації

Крок 2: Організація процесу консолідації

Крок 3: Збір та перевірка даних

Крок 4: Практична реалізація консолідації

Крок 5: Аудит та забезпечення ефективності

Крок 6: Комунікація та використання результатів

4. Ключові висновки

1. Актуальність консолідованої фінансової звітності (КФЗ) в державному секторі

- **За межами суб'єктів господарювання:** Окремо взяті фінансові звіти показують лише частину загальної картини; КФЗ елімінує внутрішні операції та надає консолідований аналіз.
- **Прозорість фіскальних ризиків:** Консолідація виявляє приховані зобов'язання, внутрішньодержавні трансферти та переміщення ризиків між установами.
- **Покращення фінансового управління:** Оскільки уряд представлений у КФЗ, як єдиний економічний суб'єкт, це надає чітке уявлення про загальне фінансове становище та фіскальні ризики уряду, і тим самим допомагає приймати обґрунтовані рішення щодо державного боргу та інвестицій
- **Довіра та авторитет:** Комплексна КФЗ зміцнює довіру суспільства, парламентський контроль та фінансову репутацію уряду.
- **Міжнародна передова практика**

2. Міжнародні нормативні рамки та підходи до консолідації

Нормативні рамки консолідації	Підхід до консолідації	Використання в державному секторі
МСБОДС (IPSAS) (МСБОДС 35-38 і МСБОДС 40)	На основі принципу контролю	Підготовка консолідованої фінансової звітності на основі нарахування (КФЗ)
Статистика державних фінансів 2014 року (GFS 2014) (Посібник МВФ зі статистики державних фінансів)	На основі інституційної класифікації сектору державного управління	Статистична звітність та фіскальний моніторинг (наприклад, борг, дефіцит, фіскальний баланс)
МСФЗ (МСФЗ 3, 10-12, МСБО 28)	На основі бачення інвестора та контролю з його сторони	- Підготовка консолідованої фінансової звітності на основі нарахування (КФЗ) - Застосовується державними або публічними підприємствами (ДП), що здійснюють комерційну діяльність

2. Міжнародні нормативні рамки та підходи до консолідації

«Альтернативний підхід»

- Поєднує широке інституційне охоплення нормативної бази Статистики державних фінансів (GFS) з принципами консолідації на основі нарахування, що застосовуються в МСБОДС (МСФЗ).
- **Мета:** Формує комплексну фіскальну картину всього державного сектору, включаючи державні підприємства та інші суб'єкти господарювання, які не завжди охоплюються МСБОДС 35.
- Приклади застосування:
 - Сполучене Королівство - КФС держсектору «Whole of Government Accounts» (WGA)
 - Аргентина

3. Винесені уроки та практичні рекомендації

Крок 1: Визначення периметра консолідації

Винесені уроки

- Визначення периметра консолідації є одним із найважливіших та трудомістких кроків у цьому процесі.
- Багато урядів стикаються з труднощами у визначенні повного переліку суб'єктів, зокрема позабюджетних фондів та державних підприємств.
- Неоднозначність у тлумаченні терміну «контроль» може призвести до непослідовності в консолідації на практиці.

Практичні рекомендації

- Підготувати комплексний перелік суб'єктів державного сектору
- Для отримання більш повної картини розгляньте альтернативний підхід, тобто поєднання ширшого інституційного охоплення СДФ (GFS) з процедурами консолідації на основі нарахування згідно з МСБОДС (IPSAS).
- Узгодьте, де це можливо, межі бухгалтерської консолідації з межами статистичної звітності (GFS/ESA)

3. Винесені уроки та практичні рекомендації

Крок 2: Організація процесу консолідації

Винесені уроки

- Організація процесу консолідації є вирішальною для своєчасного та надійного впровадження КФЗ.
- Недостатня координація між міністерствами, відомствами та державними підприємствами призводить до затримок даних та неузгодженості у звітності.
- Чіткі інструкції, шаблони звітності та підготовка сприяють рівномірному впровадженню та зміцнюють відчуття власної відповідальності за цей процес у різних відомствах.

Практичні рекомендації

- Чітко визначте ролі та обов'язки для кожного рівня процесу консолідації.
- Сформууйте календар консолідації з фіксованими термінами щодо подачі звітності та підтвердження ефективності.
- Впроваджуйте ефективні механізми комунікації та передачі вирішення проблем на інші рівні/відомства для їх оперативного врегулювання.

3. Винесені уроки та практичні рекомендації

Крок 3: Збір та перевірка даних

Винесені уроки

- Збір даних за допомогою електронних таблиць в ручному режимі збільшує ризик виникнення помилок та проблем з узгодженням даних під час елімінації результатів внутрішньогрупових операцій.
- Країнам, що досягли успіхів у консолідації фінансової звітності, вдалося це зробити завдяки тому, що на самих ранніх етапах вони здійснили відповідні інвестиції у **стандартизовані пакети звітності, єдиний план рахунків та спеціалізовані ІТ-платформи для консолідації**.
- Раннє впровадження **механізмів валідації даних** значно зменшує потребу в подальших коригуваннях та підвищує готовність до перевірок.

Практичні рекомендації

- Розробити та розповсюдити **комплексний посібник з консолідації** зі стандартизованими шаблонами, інструкціями щодо звітності та рекомендаціями для всіх суб'єктів господарювання в межах периметра консолідації.
- Впровадити **єдиний** та узгоджений з бюджетною класифікацією **план рахунків (CoA)**.
- Почати використовувати **ІТ-платформу для консолідації** з вбудованими функціями автоматизованої валідації та узгодження даних.

3. Винесені уроки та практичні рекомендації.

Крок 4: Практична реалізація консолідації

Винесені уроки

- Країнам, що застосовують поетапний (багаторівневий) підхід, такі як Бразилія чи Іспанія, вдається управляти складністю даних ефективніше шляхом валідації інформації на декількох рівнях перед завершальним етапом консолідації на центральному рівні.
- **Наявність розбіжностей під час консолідації**, спричинених невідповідністю часових рамок, помилками у класифікації або через неповну звітність, - це поширене явище, яке потребує аналізу.
- **Надійні IT-системи та сильний внутрішній контроль** - це життєво важливі аспекти для забезпечення точності та відстежуваності коригувань консолідованих даних.

Практичні рекомендації

- Використовуйте функції автоматичного зіставлення та елімінації операцій в програмному забезпеченні для виявлення розбіжності в даних на ранній стадії та мінімізації ручного коригування КФЗ.
- Розгляньте можливість проведення **регулярних звірок між підприємствами групи** (наприклад, щоквартальних) для виявлення та усунення невідповідностей до завершення фінансового року.
- **Залучайте вищий орган аудиту (BOA)** на ранній стадії процесу консолідації.

3. Винесені уроки та практичні рекомендації.

Крок 5: Аудит та забезпечення ефективності

Винесені уроки

- Аудит КФЗ вимагає раннього планування та координації між БОА та організацією, яка відповідає за консолідацію.
- Невідповідність часових рамок між аудитами окремих суб'єктів господарювання та аудитом консолідованої звітності знижує подальшу застосовність та надійність КФЗ.
- Чітка комунікація щодо результатів аудиту для парламенту і для широкої громадськості - це життєво важливий аспект для посилення прозорості та підзвітності.

Практичні рекомендації

- Залучити БОА на ранніх стадіях процесу консолідації для узгодження планування аудиту, суттєвості та оцінки ризиків з часовими рамками підготовки КФЗ.
- КФЗ і результати аудиту слід використовувати як основу для **безперервного вдосконалення**, а також для виявлення системних проблем, посилення внутрішнього контролю та зміцнення фінансової довіри.

3. Винесені уроки та практичні рекомендації

Крок 6: Комунікація та використання результатів

Винесені уроки

- Складність КФЗ обмежує доступність цієї сфери для неекспертів; у багатьох країнах уряди готують звіти для громадськості або спрощені резюме, які передають інформацію у зрозумілішій формі громадянам.
- Ефективна комунікація КФЗ сприяє формуванню суспільної довіри та допомагає в розробці державної політики у сфері управління державними фінансами на основі фактичних даних.

Практичні рекомендації

- Розробити спрощені резюме або звіти для громадськості, які передаватимуть основні ідеї КФЗ зрозумілою, нетехнічною мовою і які могли б бути підкріплені візуальними матеріалами.
- Забезпечити своєчасну публікацію звітів КФЗ та аудиторських звітів для збереження їх актуальності для тих, хто буде приймати рішення та відповідатиме за нагляд.
- Слід стимулювати використання КФЗ аналітиками, громадськістю та тими, хто формує державну політику.

4. Ключові висновки

Консолідація – це подорож, а не одноразова вправа.

Чіткий та добре задокументований периметр консолідації - це основа достовірної звітності.

Міцна централізована координація є важливою для узгодження термінів, формування державної політики та якості даних між усіма організаціями.

Стандартизація та автоматизація за допомогою уніфікованих пакетів звітності, єдиного плану рахунків (CoA) та систем консолідації на базі ІТ значно підвищують точність та своєчасність.

Раннє залучення БОА зміцнює якість аудиту, довіру та впевненість громадян.



WORLD BANK GROUP
Institutions

Дякую !

