

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

УДК 657.22:355(476)

МОЛОТОК
ДМИТРИЙ МИХАЙЛОВИЧ

**ФОРМИРОВАНИЕ СОВРЕМЕННОЙ СИСТЕМЫ
ФИНАНСОВОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ
В ВООРУЖЕННЫХ СИЛАХ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ:
КОНЦЕПЦИЯ, ОРГАНИЗАЦИЯ, МЕТОДИКИ**

**Автореферат диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук
по специальности 08.00.12 — бухгалтерский учет, статистика**

Минск, 2018

Научная работа выполнена в УО «Белорусский государственный экономический университет»

Научный руководитель Панков Дмитрий Алексеевич, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой, УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства

Официальные оппоненты: Чистов Игорь Вадимович, заслуженный деятель науки Российской Федерации, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой, ФГКВОУ ВО «Военный университет» Министерства обороны Российской Федерации, кафедра управления экономикой производства и ремонта вооружения и техники

Прищепа Леонид Иосифович, кандидат экономических наук, доцент, декан, УО «Частный институт управления и предпринимательства», экономический факультет

Оппонирующая организация УО «Полоцкий государственный университет»

Защита состоится 28 марта 2018 г. в 14.30 на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.01 при УО «Белорусский государственный экономический университет» по адресу: 220070, Минск, просп. Партизанский, 26, ауд. 407 (1-й учеб. корпус), тел. 209-79-56.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке УО «Белорусский государственный экономический университет».

Автореферат разослан 16 февраля 2018 г.

Ученый секретарь
совета по защите диссертаций

Агабекова Н. В.

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время в экономике Вооруженных Сил задействовано значительное количество материальных и финансовых ресурсов, ведется финансовая и хозяйственная деятельность, осуществляется всестороннее обеспечение войск. Для управления протекающими процессами необходимо принятие своевременных и качественных решений, основанных на информации о потоках и запасах активов и обязательств, финансовых результатах деятельности организаций Вооруженных Сил, эффективности использования государственных средств. Вместе с тем существующая в Вооруженных Силах учетная система не позволяет в полной мере получать необходимую информацию, поскольку обладает рядом недостатков, а именно: отсутствие систематизированного плана счетов, различных учетных оценок, бухгалтерского баланса в составе отчетности; ведение финансового учета преимущественно кассовым методом и ограниченное применение метода начисления; ведение учета материальных средств в натуральных показателях вне системы финансового учета.

Экономика Вооруженных Сил представляет собой целостный хозяйственный организм, в связи с чем возникает вопрос обоснованности существования двух отдельных систем учета для материальных и денежных средств, а также степени решения данными учетными системами основных групп бухгалтерских задач. Кроме того, в последние годы в системы учета Республики Беларусь внедряется методология, соответствующая международным стандартам финансовой отчетности в секторе государственного управления, поэтому важной проблемой является выбор оптимальной формы адаптации международных стандартов применительно к специфике деятельности организаций Вооруженных Сил.

Актуальность диссертационного исследования обусловлена необходимостью решения широкого круга проблемных вопросов путем формирования в Вооруженных Силах современной учетной системы в рамках сформулированной концепции и пошаговой стратегии ее реализации на долгосрочную перспективу.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Связь работы с научными программами (проектами), темами. Тема диссертации соответствует основным направлениям фундаментальных и прикладных исследований в области бухгалтерского учета деятельности субъектов хозяйствования государственной формы собственности в условиях расширения применения в Республике Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности (далее — МСФО). Диссертационное исследование осуществлялось в соответствии с Планом научной работы Вооруженных Сил, ут-

вержденным начальником Генерального штаба Вооруженных Сил — первым заместителем Министра обороны 27 ноября 2011 г., по заявке главного финансово-экономического управления Министерства обороны на подготовку научных работников высшей квалификации в заочных аспирантурах организаций других министерств и органов государственного управления Республики Беларусь.

Цель и задачи исследования. Целью исследования является разработка научно обоснованных рекомендаций по созданию в Вооруженных Силах современной учетной системы, способной на основе метода начисления формировать информацию обо всех объектах бухгалтерского учета, присущих специфическим бюджетным организациям, подведомственным Министерству обороны Республики Беларусь.

Целевая направленность исследования обусловила постановку и решение следующих задач:

- сформулировать и научно обосновать концепцию развития системы финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах, а также пошаговую стратегию ее реализации;

- разработать модель документооборота и агрегирования информации обо всех финансовых потоках, учитывающую особенности системы управления и специфику деятельности хозяйствующих субъектов в экономике Вооруженных Сил;

- научно обосновать целесообразность и возможность применения плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций Республики Беларусь организациями Вооруженных Сил и на его основе разработать модифицированный план счетов финансового бухгалтерского учета, адаптированный под специфику данных организаций, а также разработать систематизированную корреспонденцию субсчетов, которая отразит всю совокупность хозяйственных операций по новым специфическим объектам учета;

- на основе предложенной модели документооборота и агрегирования информации обо всех финансовых потоках разработать форму, содержание и особенности методики составления централизованного бухгалтерского баланса в Министерстве обороны, учитывающие специфику бухгалтерского баланса бюджетных организаций Республики Беларусь и отчета о финансовом положении, в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности в общественном секторе (далее — МСФООС);

- разработать для организаций Вооруженных Сил методику составления отчета о движении денежных средств, которая включает в себя преимущества белорусского законодательства по фрагментарному отражению движения денежных средств и учитывает те достоинства, которые несут в себе МСФООС в части составления этого отчета.

В качестве объекта исследования выступает существующая в Вооруженных Силах система финансового учета и отчетности; предмет — теоретические и методологические аспекты совершенствования и развития финансового учета и отчетности бюджетных организаций, подведомственных Министерству обороны, с учетом особенностей финансовой и хозяйственной деятельности в Вооруженных Силах, а также требований МСФООС.

Научная новизна полученных результатов диссертационного исследования заключается в том, что впервые для Вооруженных Сил предложены рекомендации по созданию современной учетной системы, способной формировать качественно новую информацию обо всех объектах финансового бухгалтерского учета организаций, подведомственных Министерству обороны.

Положения, выносимые на защиту.

1. Концепция развития системы финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах, а также пошаговая стратегия ее реализации. Суть и новизна этого положения заключается в том, что впервые для организаций, подведомственных Министерству обороны, сформулированы основы построения современной учетной системы, определены направления развития и изложен перечень мероприятий, при выполнении которых существующая система финансового учета и отчетности трансформируется в качественно и информативно новую учетную систему, удовлетворяющую современным требованиям как на национальном, так и на международном уровне.

В результате реализации мероприятий стратегии в рамках предлагаемой концепции в Вооруженных Силах будет создана современная система финансового бухгалтерского учета и отчетности, которая базируется на методологии бухгалтерского учета и отчетности бюджетных организаций Республики Беларусь, совмещает в себе очевидные достоинства международной практики и отражает специфику финансовой и хозяйственной деятельности организаций, подведомственных Министерству обороны.

2. Модель документооборота и агрегирования информации обо всех финансовых потоках на уровне Министерства обороны. Суть и новизна этого положения заключается в том, что предложенная модель впервые позволит на уровне Министерства обороны обобщать информацию по всем объектам финансового бухгалтерского учета, присущим организациям Вооруженных Сил.

В настоящее время довольствующие органы аккумулируют отчетность из органов военного управления и организаций Вооруженных Сил о наличии, качественном состоянии и движении материальных средств только в натуральных показателях. Новая модель предполагает, что после получения указанной отчетности довольствующие органы будут формировать информацию о находящемся в их ведении имуществе в стоимостном выражении для последующего обобщения на уровне Министерства обороны. Реализация данного положения

позволит в последующем составлять в Вооруженных Силах централизованную и сводную финансовую отчетность, основанную на методе начисления, с учетом требований МСФООС.

3. Научное обоснование целесообразности и возможности применения плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций Республики Беларусь для организаций Вооруженных Сил и на его основе разработка модифицированного плана счетов финансового бухгалтерского учета, а также корреспонденции к нему по предложенным новым субсчетам, отражающим специфические для Вооруженных Сил объекты учета. Суть и новизна этого положения заключается в том, что впервые для организаций Вооруженных Сил предложен систематизированный план счетов, который позволяет учитывать не только финансовые ресурсы, но и иное имущество по методу начисления. Кроме того, в модифицированном плане счетов впервые представлены специфические объекты финансового бухгалтерского учета, присущие организациям, подведомственным Министерству обороны, для которых разработана корреспонденция субсчетов.

Предложенная корреспонденция субсчетов позволит отразить всю совокупность хозяйственных операций, присущую деятельности организаций Вооруженных Сил по новым объектам учета, в полном цикле оборота активов, обязательств, полученного и потребленного бюджетного финансирования, доходов и расходов по внебюджетной деятельности и фондов с учетом дуализма финансирования (бюджетного и внебюджетного).

4. Форма, содержание и особенности методики составления в Министерстве обороны централизованного бухгалтерского баланса, базирующиеся на предложенной модели документооборота и агрегирования информации обо всех финансовых потоках, а также учитывающие специфику бухгалтерского баланса бюджетных организаций Республики Беларусь и отчета о финансовом положении, в соответствии с требованиями МСФООС.

Суть и новизна этого положения заключается в том, что впервые для Вооруженных Сил предложен централизованный бухгалтерский баланс, позволяющий отразить финансовое положение на отчетную дату всего комплекса организаций, подведомственных Министерству обороны, с включением в состав баланса статей, отражающих остатки по специфическим для Вооруженных Сил объектам учета, которые в настоящее время либо не представлены в отчетности, либо отражаются только в натуральных показателях.

5. Впервые применительно к особенностям деятельности Вооруженных Сил в соответствии с требованиями МСФООС разработка методики формирования отчета о движении денежных средств на основе использования прямого способа отражения результатов операционной и инвестиционной деятельности. Суть и новизна этого положения заключается в том, что предлагаемый для бюджетных организаций Вооруженных Сил отчет впервые позволит сформиро-

вать объективную информацию о денежных потоках как по составу и структуре, так и по источникам их поступления и направлениям использования.

Информация такого отчета позволит выявить детерминированные связи между притоками и оттоками денежных средств по операционной и инвестиционной видам деятельности по двум источникам финансирования, послужит индикатором своевременности поступления денежных средств, а также повысит качество финансового планирования и военно-экономического анализа.

Личный вклад соискателя ученой степени. Диссертационное исследование является самостоятельной научной работой в области бухгалтерского учета и отчетности бюджетных организаций Вооруженных Сил. Все теоретические положения и методические разработки, выносимые на защиту, имеют определенную научную новизну, практическую значимость и разработаны лично соискателем.

Апробация диссертации и информация об использовании ее результатов. Основные положения, выводы и результаты исследования докладывались на международной научно-практической конференции «Экономический рост Республики Беларусь: глобализация, инновационность, устойчивость» (Минск, 2012).

Результаты проведенного научного исследования предложены для апробирования и внедрения в существующую практику ведения финансового учета и составления отчетности организаций, подведомственных Министерству обороны, что подтверждено справкой о практическом применении результатов диссертационного исследования от 15 марта 2017 г. № 12/2-219.

Опубликование результатов диссертации. По теме диссертационного исследования опубликовано 11 научных работ (из них 1 — в соавторстве), в том числе 9 статей в научных рецензируемых журналах, 1 — научном журнале, 1 — материалах конференций. Общий объем публикаций, соответствующих п. 18 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь, составляет 5,27 авторского листа.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из перечня сокращений, введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 181 наименование, приложений. Работа изложена на 246 страницах. Объем, занимаемый 3 рисунками, 9 таблицами и 23 приложениями, составляет 101 страницу.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ

В первой главе «Роль, значение и место финансового учета и отчетности в системе управления финансовой и хозяйственной деятельностью в Вооруженных Силах» исследованы существующие в Республике Беларусь

взаимосвязи военной экономики и финансов, экономики и финансов Вооруженных Сил. Выявлены специфические особенности, присущие финансам Вооруженных Сил; сделан вывод о том, что ведению финансового учета, составлению и представлению отчетности как составным элементам системы финансового обеспечения также свойственны специфические особенности финансов Вооруженных Сил: военно-целевая направленность; универсальность; мобильность; ограничение сферы распространения финансовых отношений в войсковом звене.

В настоящее время ведение финансового учета и учета материальных средств в Вооруженных Силах осуществляется в рамках двух самостоятельных учетных систем. Объектами финансового учета являются денежные средства, а также отдельные предметы (ценности), которые принимаются к учету, в том числе на забалансовых счетах в стоимостном выражении (ценные подарки и бланки строгой отчетности). В процессе исследования выявлено, что учет материальных средств можно классифицировать как разновидность оперативного учета, который ведется в натуральном выражении. В отдельных случаях в первичных учетных документах указывается стоимость материальных средств. Вместе с тем эта информация является невостребованной на уровне организаций Вооруженных Сил.

При ведении финансового учета применяется диграфический метод отражения сумм финансовых операций по балансовым счетам и осуществляется расчет курсовых разниц. При этом финансовый учет можно отнести к камеральной системе счетоводства, так как он в полной мере обладает преимуществами камеральной бухгалтерии, а именно объединение в единой учетной системе фактов свершившихся (объектами учета выступают кассовые операции) и намеченных (в качестве объектов учета используются бюджетные ассигнования, лимиты внебюджетных средств и средств до востребования).

Финансовый учет и учет материальных средств с успехом решают *первую задачу* бухгалтерского учета — обеспечение сохранности денежных и материальных средств. В связи с отсутствием непрерывно действующей сплошной системы стоимостного учета материальных средств очень сложно судить об экономической целесообразности всех принимаемых управленческих решений, поэтому в рамках двух существующих учетных систем в Вооруженных Силах затруднено решение *второй задачи* бухгалтерского учета — обеспечение эффективного управления имуществом. Решение *третьей задачи* бухгалтерского учета — квантификация финансового результата — и *четвертой* — перераспределение ресурсов в народном хозяйстве — менее актуально в связи со спецификой деятельности организаций, подведомственных Министерству обороны.

По результатам исследования сделан вывод о том, что для отражения протекающих в экономике Вооруженных Сил хозяйственных процессов, носящих

целостный характер, необходимо создание единой учетной системы. Кроме того, научно обосновано использование в современной учетной системе диграфического варианта патримониального счетоводства, основанного на идее учетного реализма, что приведет к решению всех типов бухгалтерских задач.

Во второй главе «**Основные направления развития системы финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах**» изучены прикладные особенности ведения финансового учета и составления отчетности, а также проведен сравнительный анализ методик и организации ведения бухгалтерского учета и составления отчетности в бюджетной сфере экономики вооруженных сил Российской Федерации, Республики Казахстан, Украины и Республики Беларусь. В результате проведенного анализа выявлено, что используемые системы бухгалтерского учета и отчетности в вооруженных силах стран — партнеров Республики Беларусь имеют ряд схожих черт: базируются на бухгалтерском учете бюджетных организаций и являются его составной частью; в полной мере используют метод начисления при отражении объектов учета; применяют план счетов, предусмотренный для бюджетных организаций; отражают свои расходы в разрезе кодов бюджетной классификации; составляют бухгалтерский баланс.

Организации, подведомственные Министерству обороны, по своей правовой сути являются бюджетными. Вместе с тем в Вооруженных Силах существует ряд специфических особенностей финансовой и хозяйственной деятельности, которые в полной мере не могут быть отражены посредством системы бухгалтерского учета и отчетности бюджетных организаций. В этой связи сделан вывод о необходимости развития существующей в Вооруженных Силах системы финансового учета и отчетности в направлении создания современной учетной системы, основанной на методе начисления и способной формировать информацию обо всех объектах бухгалтерского учета, присущих специфическим бюджетным организациям, подведомственным Министерству обороны.

Установлены четыре возможных сценария развития существующей в Вооруженных Силах системы финансового учета и отчетности, которые представлены на рисунке 1.

В случае развития по *первому сценарию* сохранятся очевидные недостатки существующей системы финансового учета и отчетности, что является неприемлемым. Использование *второго сценария* также нецелесообразно, поскольку рассматриваемые страны отличаются от Республики Беларусь организационно-правовыми системами, уровнями и приоритетами экономического развития. В этой связи простое применение в Вооруженных Силах любой из учетных систем не способно в полной мере удовлетворить пользователей необходимой информацией и учесть сильные стороны существующего национального законодательства. Реализация *третьего сценария* также неприемлема, поскольку повлечет раскрытие информации об общегосударственном секторе, связанном



Рисунок 1. — Возможные сценарии развития существующей системы финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах

с национальной обороной. Кроме того, ни одна из стран мира прямолинейно не внедряет МСФООС, а адаптирует данную систему в соответствии со своими национальными особенностями.

Обосновано и предложено развитие системы финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах по *четвертому сценарию* — на основе национальных традиций счетоводства с учетом существующей международной практики. Выявлено, что данный подход позволит учесть те очевидные преимущества, которые присущи национальной практике ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, особенности организации финансовой и хозяйственной деятельности в Вооруженных Силах, а также применить методологию и практику, которые наиболее выгодным образом характеризуют мировой опыт по рассматриваемой теме.

На основании выбранного сценария в диссертации поставлен вопрос о возможности адаптации существующей в Вооруженных Силах системы финансового учета и отчетности под действующие в национальной экономике учетные системы: бухгалтерский учет и отчетность для коммерческих организаций; банковский бухгалтерский учет и отчетность; бухгалтерский учет и отчетность для бюджетных организаций. Ввиду того, что по своей правовой сути организации, подведомственные Министерству обороны, являются бюджетными и задачи (объекты) учета денежных и материальных средств в Вооруженных Силах соответствуют задачам (объектам) бухгалтерского учета в бюджетных организациях, предложена адаптация существующей системы финансового учета и отчетности Вооруженных Сил под ветвь бухгалтерского учета и отчетности, характерную для бюджетных организаций Республики Беларусь.

С целью устранения существующих недостатков, а также реализации выбранного сценария предложена концепция развития системы финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах, которая включает следующие положения:

во-первых, решение всех типов бухгалтерских задач с применением диграфического варианта патримониального счетоводства, основанного на идее учетного реализма;

во-вторых, совершенствование на основе национальных традиций счетоводства путем адаптации к действующей системе бухгалтерского учета и отчетности бюджетных организаций с учетом существующей международной практики;

в-третьих, соответствие специфическим особенностям финансов Вооруженных Сил и системы управления финансовой и хозяйственной деятельностью в Вооруженных Силах.

Для реализации положений концепции предложена пошаговая стратегия, которая включает следующие мероприятия:

1) обоснование возможности и целесообразности применения в Вооруженных Силах системы бухгалтерского учета и отчетности бюджетных организаций Республики Беларусь;

2) проведение анализа корреляции методологии, методик, требований и практики ведения бухгалтерского учета и составления отчетности двух указанных систем и в дальнейшем проведение максимально возможной интеграции с учетной системой бюджетных организаций;

3) разработка принципов финансового бухгалтерского учета и отчетности исходя из специфических особенностей финансов Вооруженных Сил и с использованием рекомендаций МСФООС;

4) разработка систематизированного плана счетов в рамках плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций и корреспонденции к нему;

5) идентификация необходимого и достаточного состава форм финансовой отчетности. Разработка содержания форм финансовой отчетности и методик их составления;

6) разработка модели документооборота и агрегирования информации обо всех финансовых потоках, начиная с нижестоящих организаций и заканчивая полным обобщением на уровне Министерства обороны;

7) разработка методик оценки специфических объектов финансового бухгалтерского учета и отражения их в учете и отчетности;

8) разработка регистров финансового бухгалтерского учета и первичной учетной документации, методик аналитического и синтетического учета;

9) разработка порядка первого применения;

10) разработка методик военно-экономического анализа на основе финансовой отчетности.

В результате выполнения предложенных мероприятий в Вооруженных Силах будет сформирована современная учетная система, основанная на системе бухгалтерского учета и отчетности бюджетных организаций, но обладающая рядом специфических особенностей, в силу которых к ней можно обоснованно применить термин «финансовый бухгалтерский учет и отчетность».

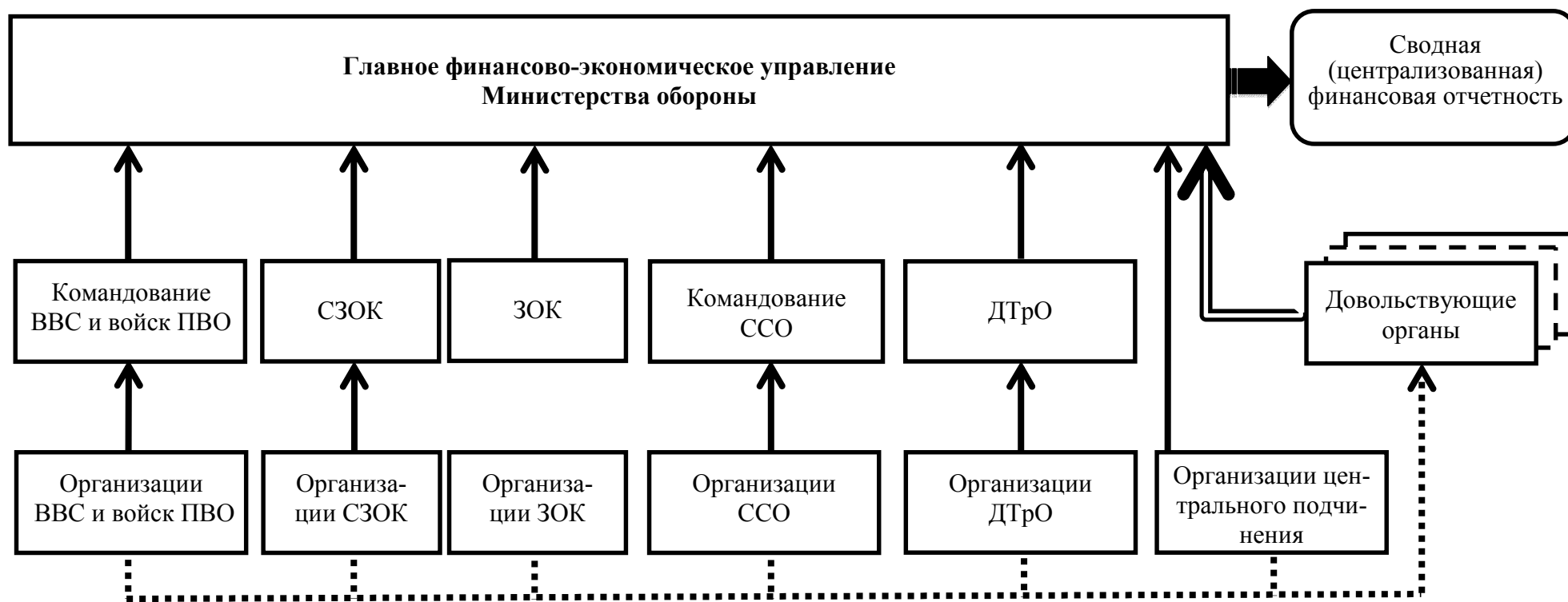
Принимая во внимание такие принципы построения и деятельности Вооруженных Сил, как централизация руководства, единоначалие и соответствие организационно-штатной структуры экономическим возможностям государства, а также неостребованность результатов стоимостного учета материальных средств в организациях Вооруженных Сил, предложена модель документооборота и агрегирования информации обо всех финансовых потоках на уровне Министерства обороны, которая определяет новые организационные особенности составления и представления сводной (централизованной) финансовой отчетности (рисунок 2).

Внедрение предложенной модели позволит впервые с минимальными затратами получать на уровне Министерства обороны информацию обо всех объектах финансового бухгалтерского учета, что повысит эффективность управленческих решений в экономике Вооруженных Сил, а также оперативность их принятия на уровне центральных органов военного управления. Кроме того, в рамках предложенной модели появляется возможность развивать существующую систему финансового учета и отчетности без значительного увеличения трудоемкости и роста численности финансовых работников Вооруженных Сил.

В третьей главе **«Рекомендации по совершенствованию финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах»** исследована совокупность присущих организациям Вооруженных Сил хозяйственных операций и сделан вывод о том, что в агрегированном виде они в полной мере соответствуют хозяйственным процессам, протекающим в бюджетных организациях. Исходя из этого научно обоснована целесообразность и возможность применения плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций Республики Беларусь организациями Вооруженных Сил.

В диссертации разработан модифицированный план счетов финансового бухгалтерского учета организаций Вооруженных Сил, для чего в план счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций Республики Беларусь предложено внести следующие основные изменения.

Во-первых, ввести субсчета, отражающие информацию по специфическим для Вооруженных Сил объектам учета, которые представлены в таблице 1.



Условные обозначения:

- отчетность о наличии и движении денежных средств;
- отчетность о наличии и движении материальных средств (в натуральных показателях);
- отчетность о наличии и движении материальных средств (в стоимостных показателях);

ВВС и войска ПВО — Военно-воздушные силы и войска противовоздушной обороны Вооруженных Сил;

СЗОК — Северо-западное оперативное командование Сухопутных войск;

ЗОК — Западное оперативное командование Сухопутных войск;

ССО — Силы специальных операций Вооруженных Сил;

ДТрО — Департамент транспортного обеспечения Министерства обороны

Рисунок 2. — Модель документооборота и агрегирования информации обо всех финансовых потоках на уровне Министерства обороны

Таблица 1. — Субсчета (счета) финансового бухгалтерского учета для отражения специфических для Вооруженных Сил объектов учета

Субсчет (счет)	Характеристика объекта учета
014 «Вооружение, военная (специальная) техника и имущество» в рамках счета 01 «Основные средства»	Для стоимостного учета материальных средств, относящихся к вооружению, военной (специальной) технике и имуществу
021 «Амортизация вооружения, военной (специальной) техники и имущества»	Для отражения информации о потребленной стоимости специфических объектов основных средств
106 «Текущий счет по бюджету»	Для учета операций по движению бюджетных денежных средств на банковских счетах в учреждениях банка
119 «Текущий счет по учету средств до востребования»	Для учета денежных средств, зачисляемых в счет компенсации расходов бюджетов, а также полученных на целевые расходы, и прочих денежных средств, подлежащих перечислению по принадлежности
122 «Денежные переводы в пути»	Для отражения информации о движении денежных средств (переводов), которое займет более одного дня
189 «Расчеты по денежному довольствию»	Для учета расчетов по всем видам денежного довольствия, в том числе премиям, пособиям и прочим с военнослужащими
Забалансовый 09 «Награды и ценные подарки»	Для отражения вне баланса наград и ценных подарков, полученных для поощрения персонала
Забалансовый 10 «Учет заданий на закупку»	Для отражения утвержденных соответствующими должностными лицами заданий на государственные закупки и закупки за счет собственных средств

Во-вторых, исключить субсчета, представленные в таблице 2, применение которых утратило актуальность в связи с изменением законодательства.

Таблица 2. — Субсчета бухгалтерского учета бюджетных организаций, применение которых нецелесообразно в связи с изменением законодательства

Субсчет	Обоснование исключения из плана счетов
031 «Продукция (работы, услуги) отгруженная»	Ввиду отражения момента реализации готовой продукции, оказанных услуг, выполненных работ «по отгрузке»
240 «Фонд материального поощрения»	В связи с тем, что прибыль, остающаяся в распоряжении организации после уплаты налогов, относится на субсчет 411 «Использование прибыли»
246 «Фонд производственного и социального развития»	

В-третьих, изменить наименования некоторых счетов (субсчетов) в соответствии с таблицей 3 для более точного обозначения объектов учета.

Таблица 3. — Обоснование изменения наименований счетов (субсчетов) модифицированного плана счетов

Счет (субсчет)		Обоснование изменения наименования
существующий	предлагаемый	
18 «Расчеты с персоналом по оплате труда и стипендиатами»	18 «Расчеты с персоналом по оплате труда, денежному довольствию и стипендиатами»	В связи с добавлением субсчета 189 «Расчеты по денежному довольствию» в рамках счета 18
200 «Расходы по бюджету»	200 «Потребление бюджетного финансирования»	Ввиду того, что категория «расходы» подразумевает под собой получение доходов за отчетный период, а бюджетное финансирование представляет собой перераспределенные денежные средства, направленные на ассигнование деятельности бюджетных организаций, целью которых не является получение прибылей
202 «Расходы за счет других бюджетов»	202 «Потребление финансирования из других бюджетов»	
203 «Расходы по бюджету на капитальные вложения»	203 «Потребление бюджетного финансирования на капитальные вложения»	
206 «Расходы на выплату пенсий и пособий»	206 «Потребление финансирования на выплату пенсий и пособий»	
140 «Расчеты по финансированию из бюджета»	140 «Финансирование из бюджета получателей бюджетных средств»	По причине того, что по экономическому содержанию и отражаемой на этих субсчетах информации они показывают источник финансирования организации, а не обязательство перед третьими лицами
143 «Расчеты по финансированию капитальных вложений»	143 «Финансирование капитальных вложений получателей бюджетных средств»	
100 «Текущий счет по бюджету»	100 «Лицевой счет в органе казначейства»	В связи с отражением на этом субсчете информации о движении денежных средств, непосредственно не находящихся на текущем счете бюджетной организации
280 «Реализация продукции (работ услуг)»	280 «Доходы и расходы по текущей внебюджетной деятельности»	Ввиду того, что на данных субсчетах отражаются суммы полученной выручки, понесенных затрат и финансовый результат по соответствующим видам приносящей доходы деятельности
281 «Реализация других материальных ценностей»	281 «Доходы и расходы по прочим операциям»	

Для вновь введенных субсчетов предложена систематизированная корреспонденция, которая отразит всю совокупность хозяйственных операций, присущую деятельности организаций Вооруженных Сил по новым объектам учета.

В диссертации разработаны форма, содержание и особенности методики составления централизованного бухгалтерского баланса в Министерстве обороны, учитывающие специфику бухгалтерского баланса бюджетных организаций Республики Беларусь и отчета о финансовом положении в соответствии с МСФООС. В основу предлагаемого централизованного бухгалтерского баланса положен бухгалтерский баланс, составляемый бюджетными организациями Республики Беларусь, в который внесены следующие изменения: статьи балан-

са расположены по убыванию степени ликвидности; пассив переименован в «Финансирование и обязательства»; денежные показатели расположены сначала за отчетный период, а затем за период, предшествующий отчетному; в состав актива и пассива включены новые статьи согласно предложенному модифицированному плану счетов; заменены названия отдельных статей с целью более точного отражения сущности остатков по соответствующим объектам учета; изменены названия и расположение некоторых разделов баланса; внесены дополнительные забалансовые счета.

Предложенный централизованный бухгалтерский баланс впервые позволит на уровне Министерства обороны агрегировать информацию за сопоставимые отчетные периоды обо всех объектах финансового бухгалтерского учета, присущих подведомственным бюджетным организациям, что в свою очередь качественно улучшит информационное обеспечение принимаемых управленческих решений в экономике Вооруженных Сил.

В диссертации впервые для организаций Вооруженных Сил предложена методика составления отчета о движении денежных средств на основе прямого способа отражения результатов деятельности, которая включает следующие положения:

1. Исходными данными для составления отчета являются данные кассовых расходов об исполнении бюджетной сметы и данные исполнения по банковскому счету сметы доходов и расходов средств от приносящей деятельности бюджетной организации за отчетный период и период, предшествующий отчетному.

2. Отчет содержит два раздела: потоки денежных средств по бюджетной деятельности и потоки денежных средств по внебюджетной деятельности. Каждый из разделов может включать подразделы в разрезе функциональной и программной классификации расходов, а второй раздел — еще и в разрезе классификации доходов бюджета.

3. Притоки и оттоки денежных средств в каждом разделе (подразделе) отчета группируются в соответствии с экономической классификацией расходов бюджета по *операционной* (код 1.00.00.00) и *инвестиционной* (код 2.00.00.00) деятельности.

4. Разница между притоками и оттоками денежных средств указывается в строке «Чистые притоки/оттоки денежных средств» как по операционной, так и по инвестиционной деятельности для каждого раздела (подраздела).

5. В строке «Чистое увеличение/сокращение денежных средств» указывается сумма чистых притоков/оттоков денежных средств в целом по операционной и инвестиционной деятельности для каждого раздела (подраздела) отчета.

6. В соответствующих строках отчета для каждого раздела (подраздела) выводятся остатки денежных средств на начало и конец отчетного периода.

7. В конце каждого раздела выводятся итоги как для бюджетной, так и для внебюджетной деятельности с указанием сумм притоков и оттоков денежных средств, чистого увеличения/сокращения денежных средств, денежных средств на начало и конец отчетного периода.

Научная новизна предлагаемой методики заключается в том, что составленный на ее основании отчет, во-первых, по форме и содержанию включает преимущества белорусского законодательства по фрагментарному отражению движения денежных средств и учитывает те достоинства, которые несут в себе МСФООС в части составления этого отчета, во-вторых, впервые позволит получать информацию о потоках денежных средств для бюджетной и внебюджетной деятельности в разрезе кодов бюджетной классификации, а также сделать выводы о финансовом положении организаций Вооруженных Сил, что превратит отчет о движении денежных средств в инструмент более детального финансового планирования и военно-экономического анализа.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основные научные результаты диссертации. Проведенное исследование позволило сделать следующие выводы и сформулировать предложения по формированию современной системы финансового бухгалтерского учета и отчетности в Вооруженных Силах.

1. В настоящее время в Вооруженных Силах действуют две обособленные учетные системы: финансовый учет, который ведется преимущественно кассовым методом, и учет материальных средств — в натуральных показателях. Вместе с тем экономика Вооруженных Сил представляет собой единый хозяйственный организм, поэтому в диссертации сделан вывод о целесообразности отражения всех хозяйственных процессов в единой учетной системе с применением диграфического варианта патримониального счетоводства, основанного на идее учетного реализма. Организации, подведомственные Министерству обороны, по своей правовой сути являются бюджетными, однако им присущ ряд специфических особенностей при осуществлении финансовой и хозяйственной деятельности, которые не могут быть в полной мере отражены в действующей системе бухгалтерского учета и отчетности бюджетных организаций, в связи с чем в диссертации сделан вывод о необходимости создания в Вооруженных Силах современной учетной системы.

Поскольку задачи (объекты) учета материальных и денежных средств в Вооруженных Силах соответствуют задачам (объектам) бухгалтерского учета в бюджетных организациях Республики Беларусь, то наиболее приемлемым направлением развития действующей в Вооруженных Силах системы финансового учета и отчетности является ее совершенствование на основе национальных

традиций счетоводства с учетом существующей международной практики в форме адаптации к системе бухгалтерского учета и отчетности бюджетных организаций Республики Беларусь. В случае реализации указанного сценария будут учтены национальные приоритеты Республики Беларусь, мировой опыт в области ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности, а также специфические особенности финансов Вооруженных Сил.

Таким образом, в диссертации сформулирована концепция развития системы финансового учета и отчетности, а также предложена пошаговая стратегия ее реализации, в которых определены основы построения современной учетной системы, изложены направления развития и перечень мероприятий, при выполнении которых в Вооруженных Силах будет создана современная система финансового бухгалтерского учета и отчетности, позволяющая на основе метода начисления формировать качественно новую информацию обо всех объектах учета, присущих специфическим бюджетным организациям, подведомственным Министерству обороны, что послужит основой для принятия более эффективных управленческих решений в экономике Вооруженных Сил [1, 6–11].

2. Вооруженные Силы, являясь ключевой составной частью военной организации государства, осуществляют свою деятельность на основе таких принципов, как централизация руководства, единоначалие, соответствие организационно-штатной структуры экономическим возможностям государства и др. Деятельность Вооруженных Сил обладает особенностями, обусловленными спецификой выполняемых ими задач и их особой организацией, что отражается на системе финансового обеспечения, в том числе на таких ее элементах, как ведение финансового учета, составление и представление отчетности. Принимая во внимание перечисленные принципы и специфические особенности деятельности, а также неостребованность результатов стоимостного учета материальных средств в организациях Вооруженных Сил, сделан вывод о целесообразности составления на уровне Министерства обороны сводной (централизованной) финансовой отчетности по всем объектам финансового бухгалтерского учета, присущим организациям Вооруженных Сил.

В диссертации предложена модель документооборота и агрегирования информации обо всех финансовых потоках на уровне Министерства обороны, которая позволяет организовать новые информационные потоки от довольствующих органов о находящемся в их ведении имуществе в стоимостном выражении с последующим составлением и представлением сводной (централизованной) финансовой отчетности в целом за Вооруженные Силы в соответствии с формами, порядком и правилами, установленными Министерством финансов. Предложенная модель документооборота и агрегирования информации обо всех финансовых потоках на уровне Министерства обороны позволит получать информацию в минимально достаточном объеме, необходимом для оказания

управленческого воздействия на хозяйственные процессы, без значительного увеличения затрат (трудовых, финансовых), а также повысить оперативность принятия управленческих решений в экономике Вооруженных Сил на уровне центральных органов военного управления [7, 9].

3. Вся совокупность хозяйственных операций в агрегированном виде, осуществляемых организациями Вооруженных Сил, в полной мере соответствует тем процессам, которые присущи бюджетным организациям Республики Беларусь в ходе исполнения республиканского бюджета и осуществления приносящей доходы деятельности. На основании этого можно сделать вывод о том, что структура плана счетов бюджетных организаций Республики Беларусь, которая отражает все объекты, учитываемые на счетах бухгалтерского учета, и типы хозяйственных операций, присущие организациям бюджетной сферы, может быть адаптирована к специфике организаций Вооруженных Сил. В диссертации разработан модифицированный план счетов финансового бухгалтерского учета, включающий такие специфические объекты учета, присущие бюджетным организациям Вооруженных Сил, как вооружение, военная (специальная) техника и имущество, а также их амортизация, текущие счета по бюджету и учету средств до востребования, денежные переводы в пути и расчеты по денежному довольствию.

Предлагаемый модифицированный план счетов разработан на основе плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций и впервые представляет возможность для обобщения информации об имуществе и обязательствах организаций Вооруженных Сил с применением метода начисления. Разработанная систематизированная корреспонденция субсчетов по новым объектам учета позволит отразить всю совокупность хозяйственных операций, присущую деятельности организаций Вооруженных Сил, в полном цикле оборота средств и источников их образования с учетом дуализма финансирования (бюджетного и внебюджетного) [1–3].

4. В диссертации впервые разработаны форма, содержание и особенности методики составления в Министерстве обороны централизованного бухгалтерского баланса, который синтезирует в себе достоинства бухгалтерского баланса бюджетных организаций Республики Беларусь и отчета о финансовом положении в соответствии с МСФООС.

Предложенный бухгалтерский баланс отражает информацию обо всех объектах финансового бухгалтерского учета, присущих организациям Вооруженных Сил; составляется централизованно по всем организациям и представляет остатки активов, обязательств, полученного и потребленного бюджетного финансирования, внебюджетных источников и расходов по ним, а также фондов как по бюджетной, так и по внебюджетной деятельности; имеет четкое разделение и название разделов в частях «Актив» и «Финансирование и обязательства», которые отображают суть учитываемых операций по всем субсчетам предложенного мо-

дифицированного плана счетов; в полной мере способен охарактеризовать финансовое положение хозяйствующего субъекта на основании имеющейся информации об имуществе и его источниках по методу начисления [4].

5. Впервые разработана и предложена для организаций Вооруженных Сил методика формирования отчета о движении денежных средств на основе использования прямого способа отражения результатов деятельности. Предложенный отчет по форме и содержанию включает преимущества белорусского законодательства по фрагментарному отражению движения денежных средств и учитывает те достоинства, которые несут в себе МСФООС: четкую структуру и содержание отчета, наличие методических рекомендаций по его составлению; наличие в отчете двух сопоставимых отчетных периодов, которые репрезентируют притоки и оттоки денежных средств (кассовый метод); разделение деятельности организации на операционную и инвестиционную; отражение всех показателей в разрезе кодов бюджетной классификации; отражение показателей по бюджетной деятельности отдельно от индикаторов, характеризующих внебюджетную деятельность; расчет итоговых значений потоков денежных средств для бюджетной и внебюджетной деятельности.

Предложенный отчет о движении денежных средств позволяет формировать объективную информацию о денежных потоках организаций Вооруженных Сил как по составу и структуре, так и по источникам их поступления и направлениям использования, выявить детерминированные связи между притоками и оттоками денежных средств по операционной и инвестиционной видам деятельности в разрезе кодов классификации расходов (доходов) бюджета по двум источникам финансирования и может служить индикатором своевременности поступления денежных средств, а также инструментом более детального финансового планирования и военно-экономического анализа [5].

Рекомендации по практическому использованию результатов. Для внедрения в практику научно обоснованных в диссертации предложений необходимо решить ряд задач, основные из которых представлены в пошаговой стратегии реализации концепции развития системы финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах. Значительные трудности в реализации концепции и стратегии обусловлены особенностью системы управления экономикой Вооруженных Сил, поскольку довольствующие органы осуществляют свою деятельность в рамках различных видов обеспечения (боевого, технического, тылового, финансового). Внедрение в Вооруженных Силах современной системы финансового бухгалтерского учета и отчетности повлечет необходимость переподготовки персонала финансовой службы, а также дополнительные затраты и риски в процессе выполнения мероприятий первого применения. Требуют дальнейшей проработки и детализации такие мероприятия стратегии, как разработка методик оценки специфических объектов финансового бухгалтерского

учета и отражения их в учете и отчетности, разработка учетных регистров и первичной учетной документации, методик аналитического и синтетического учета, порядка первого применения и методик военно-экономического анализа.

Краеугольным камнем успешной реализации стратегии является проведение полной инвентаризации и стоимостной оценки подлежащего учету вооружения, военной (специальной) техники и имущества, при этом их количество насчитывает сотни тысяч наименований и десятки миллионов единиц. Следует отметить, что в настоящее время в Республике Беларусь отсутствуют методики оценки специфических для Вооруженных Сил объектов финансового бухгалтерского учета, в связи с чем разработку таких методик, на наш взгляд, можно рассматривать в качестве одной из перспектив дальнейшего развития данного научного направления.

Достигнутые научные результаты исследований имеют практическую значимость для Министерства обороны, приняты к рассмотрению и могут быть использованы в процессе совершенствования существующей системы финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах, что подтверждается справкой о практическом применении результатов диссертационного исследования.

СПИСОК ПУБЛИКАЦИЙ СОИСКАТЕЛЯ УЧЕНОЙ СТЕПЕНИ

Статьи в научных рецензируемых журналах

1. Молоток, Д. М. Особенности учета материальных и денежных средств в Вооруженных Силах Республики Беларусь / Д. М. Молоток // Бухгалт. учет и анализ. — 2014. — № 12. — С. 39–50.

2. Молоток, Д. М. Научное обоснование целесообразности и возможности применения плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций Республики Беларусь организациями Вооруженных Сил с целью полного отражения начисленного финансирования (доходов) и понесенных расходов / Д. М. Молоток // Бухгалт. учет и анализ. — 2015. — № 4. — С. 51–53, № 5. — С. 29–31.

3. Молоток, Д. М. Разработка модифицированного плана счетов бухгалтерского учета бюджетных организаций, адаптированного под специфику организаций Вооруженных Сил Республики Беларусь / Д. А. Панков, А. А. Круподерова, Д. М. Молоток // Бухгалт. учет и анализ. — 2015. — № 7. — С. 44–50.

4. Молоток, Д. М. Форма и методика составления бухгалтерского баланса организациями Вооруженных Сил Республики Беларусь, учитывающая специфику бухгалтерского баланса бюджетных организаций Республики Беларусь и

отчета о финансовом положении в соответствии с требованиями МСФООС / Д. М. Молоток // Бухгалт. учет и анализ. — 2015. — № 10. — С. 12–21.

5. Молоток, Д. М. Форма и содержание отчета о движении денежных средств для организаций Вооруженных Сил Республики Беларусь, учитывающая требования МСФОГС / Д. М. Молоток // Бухгалт. учет и анализ. — 2015. — № 12. — С. 54–55 ; 2016. — № 1. — С. 42–47.

6. Молоток, Д. М. Научное обоснование направлений развития финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах Республики Беларусь / Д. М. Молоток // Бухгалт. учет и анализ. — 2016. — № 6. — С. 20–24.

7. Молоток, Д. М. Концепция развития системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Вооруженных Силах Республики Беларусь / Д. М. Молоток // Бухгалт. учет и анализ. — 2016. — № 7. — С. 13–21.

8. Молоток, Д. М. Теоретическое обоснование разработки концепции развития системы финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах Республики Беларусь / Д. М. Молоток // Бухгалт. учет и анализ. — 2016. — № 9. — С. 29–33.

9. Молоток, Д. М. Разработка модели документооборота и агрегирования информации обо всех финансовых потоках на уровне Министерства обороны в рамках реализации концепции развития современной системы финансового бухгалтерского учета и отчетности в Вооруженных Силах / Д. М. Молоток // Бухгалт. учет и анализ. — 2017. — № 8. — С. 26–31.

Статья в научном журнале

10. Молоток, Д. М. Финансовое обеспечение в Вооруженных Силах Республики Беларусь / Д. М. Молоток // Вестн. Воен. финансово-экон. ун-та. — 2004. — № 1. — С. 109–114.

Материалы конференции

11. Молоток, Д. М. Концепция развития современной системы финансового учета в Вооруженных Силах Республики Беларусь / Д. М. Молоток // Экономический рост Республики Беларусь: глобализация, инновационность, устойчивость : материалы V Междунар. науч.-практ. конф., Минск, 17–18 мая 2012 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: В. Н. Шимов [и др.]. — Минск, 2012. — С. 194–195.

РЭЗІЮМЭ

Малаток Дзмітрый Міхайлавіч

Фарміраванне сучаснай сістэмы фінансавага ўліку і справядчаснасці ва Узброеных Сілах Рэспублікі Беларусь: канцэпцыя, арганізацыя, методыкі

Ключавыя словы: эканоміка Узброеных Сіл, фінансы Узброеных Сіл, фінансавы ўлік і справядчаснасць, аператыўны ўлік, міжнародныя стандарты фінансавай справядчаснасці ў грамадскім сектары, тэорыя бухгалтарскага ўліку, канцэпцыя развіцця, план рахункаў, бухгалтарскі баланс.

Мэта даследавання: распрацоўка навукова абгрунтаваных рэкамендацый по стварэнні ва Узброеных Сілах сучаснай ўліковай сістэмы, здольнай на аснове метаду налічынна фармаваць інфармацыю аб усіх аб'ектах бухгалтарскага ўліку, уласцівых спецыфічным бюджэтным арганізацыям, падведным Міністэрству абароны.

Метады даследавання: агульнанавуковы метады пазнання, аналіз, сінтэз, індукцыя, дэдукцыя, лагічнае абагульненне, мадэляванне, навуковая абстракцыя, апісанне, назіранне, параўнанне, сістэмны падыход, выснова па аналогіі.

Атрыманыя вынікі і іх навізна: распрацавана канцэпцыя развіцця сістэмы фінансавага ўліку і справядчаснасці ва Узброеных Сілах, а таксама пакрокавая стратэгія па яе рэалізацыі; распрацавана мадэль дакументазвароту і агрэгавання інфармацыі аб усіх фінансавых патоках на ўзроўні Міністэрства абароны; распрацаваны мадыфікаваны план рахункаў фінансавага бухгалтарскага ўліку, адаптаваны пад спецыфіку арганізацый Узброеных Сіл, які ўпершыню адлюстроўвае спецыфічныя аб'екты ўліку для гэтых арганізацый, а таксама карэспандэнцыя па новых субрахунках; упершыню распрацаваны форма, змест і асаблівасці методыкі складання цэнтралізаванага бухгалтарскага балансу ў Міністэрстве абароны; прапанавана методыка фарміравання справядчасці аб руху грашовых сродкаў.

Рэкамендацыі па выкарыстанні: вынікі праведзенага навуковага даследавання прапанаваны для апрабавання і ўкаранення ў практыку вядзення фінансавага ўліку і складання справядчаснасці бюджэтнымі арганізацыямі Узброеных Сіл; атрымана даведка Міністэрства абароны аб практычным прымяненні вынікаў даследавання.

Галіна прымянення: бюджэтныя арганізацыі Узброеных Сіл.

РЕЗЮМЕ

Молоток Дмитрий Михайлович

Формирование современной системы финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах Республики Беларусь: концепция, организация, методики

Ключевые слова: экономика Вооруженных Сил, финансы Вооруженных Сил, финансовый учет и отчетность, оперативный учет, международные стандарты финансовой отчетности в общественном секторе, теория бухгалтерского учета, концепция развития, план счетов, бухгалтерский баланс.

Цель исследования: разработка научно обоснованных рекомендаций по созданию в Вооруженных Силах современной учетной системы, способной на основе метода начисления формировать информацию обо всех объектах бухгалтерского учета, присущих специфическим бюджетным организациям, подведомственным Министерству обороны.

Методы исследования: общенаучный метод познания, анализ, синтез, индукция, дедукция, логическое обобщение, моделирование, научная абстракция, описание, наблюдение, сравнение, системный подход, умозаключение по аналогии.

Полученные результаты и их новизна: разработана концепция развития системы финансового учета и отчетности в Вооруженных Силах, а также пошаговая стратегия по ее реализации; разработана модель документооборота и агрегирования информации обо всех финансовых потоках на уровне Министерства обороны; разработан модифицированный план счетов финансового бухгалтерского учета, адаптированный под специфику организаций Вооруженных Сил и впервые отражающий специфические объекты учета для этих организаций, а также корреспонденция по новым субсчетам; впервые разработаны форма, содержание и особенности методики составления централизованного бухгалтерского баланса в Министерстве обороны; предложена методика формирования отчета о движении денежных средств.

Рекомендации по использованию: результаты проведенного научного исследования предложены для апробирования и внедрения в практику ведения финансового учета и составления отчетности бюджетными организациями Вооруженных Сил; получена справка Министерства обороны о практическом применении результатов исследования.

Область применения: бюджетные организации Вооруженных Сил.

SUMMARY

Molotok Dmitry Mikhaylovich

Formation of a modern system of financial accounting and reporting in the Armed Forces of the Republic of Belarus: concept, organization, methods

Keywords: economy of the Armed Forces, finance of the Armed Forces, financial accounting and reporting, operational accounting, international standards of financial reporting in the public sector, accounting theory, development concept, chart of accounts, balance sheet.

The purpose of work: development of scientifically grounded recommendations on the creation in the Armed Forces a modern accounting system, capable of forming information on all accounting objects, inherent in specific budgetary organizations, subordinated to the Ministry of Defense, on the basis of the accrual method.

Methods of research: general scientific method of cognition, analysis, synthesis, induction, deduction, logical generalization, modeling, scientific abstraction, description, observation, comparison, system approach, inference by analogy.

The results obtained and their novelty: proposed the concept of development of a system of financial accounting and reporting in the Armed Forces, as well as a step-by-step strategy for its implementation; developed a model of document circulation and aggregation of information on all financial flows at the level of the Ministry of Defense; developed the chart of accounts of budgetary organizations, adapted for specific organizations of the Armed Forces and for the first time reflecting specific accounting objects for these organizations, as well as correspondence on new sub-accounts; for the first time developed the form, contents and basis of the methodology for compiling a centralized balance sheet in the Ministry of Defense; the methodology for generating a cash flow report is proposed.

Recommendations for use: the results of the research are proposed for testing and implementation of financial accounting and reporting practice by budgetary organizations of the Armed Forces; from the Ministry of Defense is received a reference on the practical application of research results.

Scope: budgetary organization of the Armed Forces.

Редактор *Т.В. Скрипко*
Корректор *С.В. Лукашевич*
Технический редактор *О.В. Амбарцумова*
Компьютерный дизайн *О.Н. Белезяк*

Подписано в печать 07.02.2018. Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman.
Офсетная печать. Усл. печ. л. 1,5. Уч.-изд. л. 1,4. Тираж 66 экз. Заказ

Издатель и полиграфическое исполнение: УО «Белорусский государственный экономический университет».

Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя, распространителя печатных изданий № 1/299 от 22.04.2014, № 2/110 от 7.04.2014.

Пр. Партизанский, 26, 220070, Минск.