

С.В. Свірко, д.е.н., проф.

Житомирський державний технологічний університет

Сучасний розвиток системи управління державними фінансами України: обліковий сегмент у забезпеченні інноваційно-інвестиційного вектора спрямування

Розглянуто проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку державних фінансів, системи їх управління та бюджетного обліку, як основи її інформаційно-аналітичного забезпечення. В процесі опрацювання широкого кола первинних актів нормативно-правового забезпечення функціонування державних фінансів виокремлено в розрізі складових основні вектори, завдання модернізації системи управління державними фінансами та визначено роль бюджетного обліку у вказаних вище процесах як основи інформаційно-аналітичного забезпечення системи управління державними фінансами. Представлено основні результати модернізації бюджетного обліку в Україні та перехід до системи бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління. Надано загальну характеристику основним положенням Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки та підтверджено причинно-наслідкові зв'язки результативності бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління та інших складових системи управління державними фінансами. Здійснено висновки про сприяння інноваційно-інвестиційного клімату в економіці України через кінцеву реалізацію зазначених завдань та мети вказаного вище нормативного документу.

Ключові слова: система управління державними фінансами; державні фінанси; інвестиційно-інноваційний розвиток; модернізація; бюджетний облік; інтеграція.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Державні фінанси як «... сукупність розподільно-перерозподільних відносин, що виникають у процесі формування і використання централізованих фондів грошових коштів, призначених для фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій» є об'єктом опрацювання та дослідження практиків та науковців упродовж декількох тисячоліть [5, С. 800–802; 8, С. 13]. Представники практично кожної з вагомих економічних теорій не оминули своєю увагою питання макрорегулювання та його вплив на державні фінанси. Розвиток державного управління в цілому в контексті загальноекономічних процесів у межах змін суспільно-економічних формацій призводив до необхідності перегляду підходів до державних фінансів [3, 20]. Бурхливе зростання економіки індустріального суспільства останніх технологічних укладів сформувало підходи до інноваційних технологій, що, в свою чергу, сприяло не лише становленню теоретичних засад, а й створенню практичного підґрунтя для переходу людства від індустріального до постіндустріального суспільства. Інноваційна економіка вимагає суцільної інтелектуалізації всіх сфер економічних відносин, у тому числі державних фінансів. Дослідження вітчизняних вчених 5-річної давнини вказують, що «... на даний час в Україні переважають ключові характеристики 3-го технологічного укладу», доля якого визначається в межах майже 58 % у загальній структурі економіки, а на «... частку 5-го технологічного укладу, який сьогодні визначає постіндустріальний тип виробництва, припадає 7–8 % у загальній структурі національної економіки...» [2, С. 68]. Реалії сьогодення свідчать не лише про погіршення стану вітчизняної економіки, а й, у тому числі внаслідок першого факту, погіршення умов для розвитку її інноваційного клімату (до того ж, як казали у Стародавньому Римі: «*Inter arma silent Musae*» (Коли говорять гармати, музи мовчать)). На повернення досягнутих позицій та стимулювання подальшого покращення інноваційного клімату економіки України мають бути спрямовані кроки із стабілізації як економіки в цілому, такі державних фінансів зокрема. За умов дійсного хронічного дефіциту державного бюджету, що має циклічний характер, погіршення його показників у перспективі, серед іншого, на тлі девальваційних та інфляційних процесів, залучення зовнішнього та внутрішнього фінансування бюджетного дефіциту через реалізацію комплексного механізму, що передбачає, з одного боку пряме боргове фінансування, а з іншого, опосередковану державою активізацію інвестиційної діяльності у реальні сектори вітчизняної економіки, є дієвим кроком щодо вирішення вказаної вище проблеми. Вочевидь, система управління державними фінансами України потребує істотного глибинного реформування. Одну із ключових позицій у вказаній системі відіграє бюджетний облік.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В цілому питанням розвитку вітчизняних державних фінансів було присвячено публікації вчених Т.І. Єфіменко [1, 6], В.П. Кудряшова [7], Л.Г. Ловінської [1, 6], О.О. Молдована [8], В.М. Опаріна [9], В.М. Федосова [23], С.І. Юрія [23] та інших. Наукові праці

вказаних авторів містять загальні підходи до формування та управління державними фінансами, огляд історичних етапів їх розвитку, аналіз здійснених реформ, їх оцінку та рекомендації з визначення подальших орієнтирів розвитку вказаної складової національної системи обліку в загальному вигляді. Віддаючи належне ґрунтовним здобуткам вказаних вище вчених у сфері державних фінансів, акцентуємо увагу на необхідності дослідження питань їх інноваційно-інвестиційного розвитку в умовах євроінтеграції, як ключового політичного та економічного курсу України.

Метою дослідження є подальше опрацювання питань розвитку державних фінансів, а також ролі бюджетного обліку як базової складової підсистеми інформаційно-аналітичного забезпечення системи управління державними фінансами України.

Викладення основного матеріалу. Сучасний етап розвитку економіки України вирізняється складним конгломератом факторів внутрішнього та зовнішнього впливу, що мають бути враховані державою при формуванні стратегії подальшого економічного розвитку [10]. З одного боку, це необхідність залучення до процесів інтернаціоналізації та глобалізації, що, на тлі розбудови людством інформаційного суспільства, спричиняють потребу у створенні максимально зрозумілої єдиної системи інформаційного забезпечення гео економічного простору. З іншого боку, це подальше опрацювання комплексу заходів внутрішнього та зовнішнього характеру із забезпечення в країні економічного підйому та безпеки, сталого розвитку, а також шляхів їх успішної реалізації, серед яких питання оптимізації системи управління державними фінансами посідає одну з ключових позицій. Таким чином, модернізація системи управління державними фінансами має сприяти не лише підвищенню її ефективності та результативності, а й інформаційній інтеграції економіки України до мегаекономіки – економіки світового співтовариства.

Варто зазначити, що перші нормативні акти, що закріпили наміри України щодо євроінтеграції, як необхідної первісної умови залучення до світового економічного простору, не містять жодних згадок про модернізацію системи управління державними фінансами. Так, в Угоді про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами, ратифікованій Законом України від 10.11.94 № 237/94-ВР, зазначено, що метою партнерства є [24]: забезпечення у відповідних межах політичного діалогу між Україною та країнами ЄС, який сприятиме розвитку тісних політичних відносин; сприяння розвитку торгівлі, інвестицій і гармонійних економічних відносин між Україною та країнами ЄС і, таким чином, прискоренню їхнього сталого розвитку; створення основ взаємовигідного економічного, соціального, фінансового, цивільного, науково-технічного та культурного співробітництва; підтримка зусиль України щодо зміцнення демократії і розвитку її економіки та завершення переходу до ринкової економіки.

На розвиток вказаних положень в Указі Президента України від 11.06.1998 № 615/98 «Про затвердження Стратегії інтеграції України до Європейського Союзу» зазначалось, що «... глобалізація світового господарства, уніфікація національних економік на засадах ГАТТ/СОТ, економічні тенденції в державах-членах ЄС щодо консолідованого єдиною грошовою одиницею ЄС, потенційна взаємовигідність вільної торгівлі є важливими факторами економічної інтеграції та розвитку торгівлі між Україною і ЄС ...», втім, деталізації цих положень у контексті оновлення підходів до системи управління державними фінансами відсутні [12]. Натомість, спільний документ країн-членів ЄС про Спільну стратегію Європейського Союзу щодо України, схвалення якого відбулося 11 грудня 1999 року Європейською Радою, містить, у частині I(ii) «Підтримка процесу економічних перетворень в Україні», заклик до України «... встановити макроекономічну політику, спрямовану на забезпечення цінової стабільності, оздоровлення державних фінансів та стабільного стану поточного балансу ...» [22]. Втім, останній не знайшов логічного відгуку в прийнятій Указом Президента України від 14.09.2000 № 1072/2000 Програмі інтеграції України до Європейського Союзу, в якій, попри це, зазначено, що забезпечення здатності до «... виконання зобов'язань, що постають із членства в ЄС ... передбачає роботу за такими основними напрямками: внутрішній ринок; економічні та бюджетні питання; політика розвитку галузей; економічна та соціальна взаємодоповнюваність; якість життя та охорона навколишнього середовища; інновації; юстиція та внутрішні справи; зовнішня політика ...» [14].

Послідовне здійснення структурних реформ у всіх секторах економіки України, і, передусім, у стратегічних, до яких належать і державний сектор, спричинило необхідність перегляду механізму управління державними фінансами, який, за оцінками проведеними вітчизняних та закордонних експертів на початку ХХ ст., вирізнявся «... недостатнім рівнем інституціональної спроможності та інтеграції його учасників ...» [11, 17]. Таке положення стало на заваді гармонійного розвитку всієї системи управління державними фінансами, що покликана виступати ефективним інструментом державного регулювання соціально-економічної сфери. На подолання вказаної проблеми, відповідно до рекомендацій Комісії Європейського співтовариства щодо забезпечення системності й послідовності політики та дій у сфері державних фінансів, ефективність управлінських рішень, у тому числі щодо використання бюджетних коштів, відкритості і прозорості, що передбачає доступність для суспільства і засобів масової інформації процедур розгляду та ухвалення рішень щодо використання державних

фінансів, урядом України було сформовано Стратегію модернізації системи управління державними фінансами, затверджену розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17.10.2007 № 888-р [17]. У межах цієї Стратегії було ідентифіковано основні її завдання, до яких належать: розширення функціональності фінансової системи; вдосконалення державного управління бюджетною сферою; забезпечення прозорості бюджетного процесу, цілісності, актуальності, повноти фінансової звітності; здійснення інформаційної підтримки зазначеної системи та задоволення інформаційних потреб державних установ; продовження проведення розпочатих реформ у сфері державного внутрішнього фінансового контролю, місцевих бюджетів, податкової системи та модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі; гармонізація нормативно-правового забезпечення системи управління фінансами з прийнятими у державах-членах ЄС нормами і правилами.

Реалізація цих завдань, передусім, пов'язана зі створенням інтегрованої інформаційно-аналітичної підсистеми, що передбачає раціоналізацію та оптимізацію виконання функціональних процесів та технологічних процедур, налагодження взаємодії інформаційних систем суб'єктів сектору державного управління, з метою створення замкнутого циклу системи управління державними фінансами (далі – СУДФ). Побудова останньої також передбачає, що інформаційні потоки, які виникають у бюджетному процесі між учасниками системи управління фінансами, розпорядниками та отримувачами бюджетних коштів, зовнішніми користувачами інтегрованої інформаційно-аналітичної підсистеми, змінюватимуться шляхом поступового переходу від формування та передачі паперових документів і відповідних електронних файлів до роботи з єдиною інформаційною базою даних інтегрованої інформаційно-аналітичної системи в інтерактивному режимі з використанням веб-технологій [17, 25]. Замкнутість циклу СУДФ має бути забезпечена ефективною взаємодією інтегрованої інформаційно-аналітичної підсистеми з існуючими підсистемами аналітичної обробки інформації інших учасників СУДФ шляхом створення в її межах відповідного уніфікованого механізму доступу і управління інформацією у різномірних інформаційних середовищах, що надасть змогу виконувати обробку даних, які належать іншим учасникам СУДФ, їх власними засобами, а обмін фінансово-економічними даними здійснювати на основі відповідних порядків обміну за допомогою інтегрованої інформаційно-телекомунікаційної підсистеми [17].

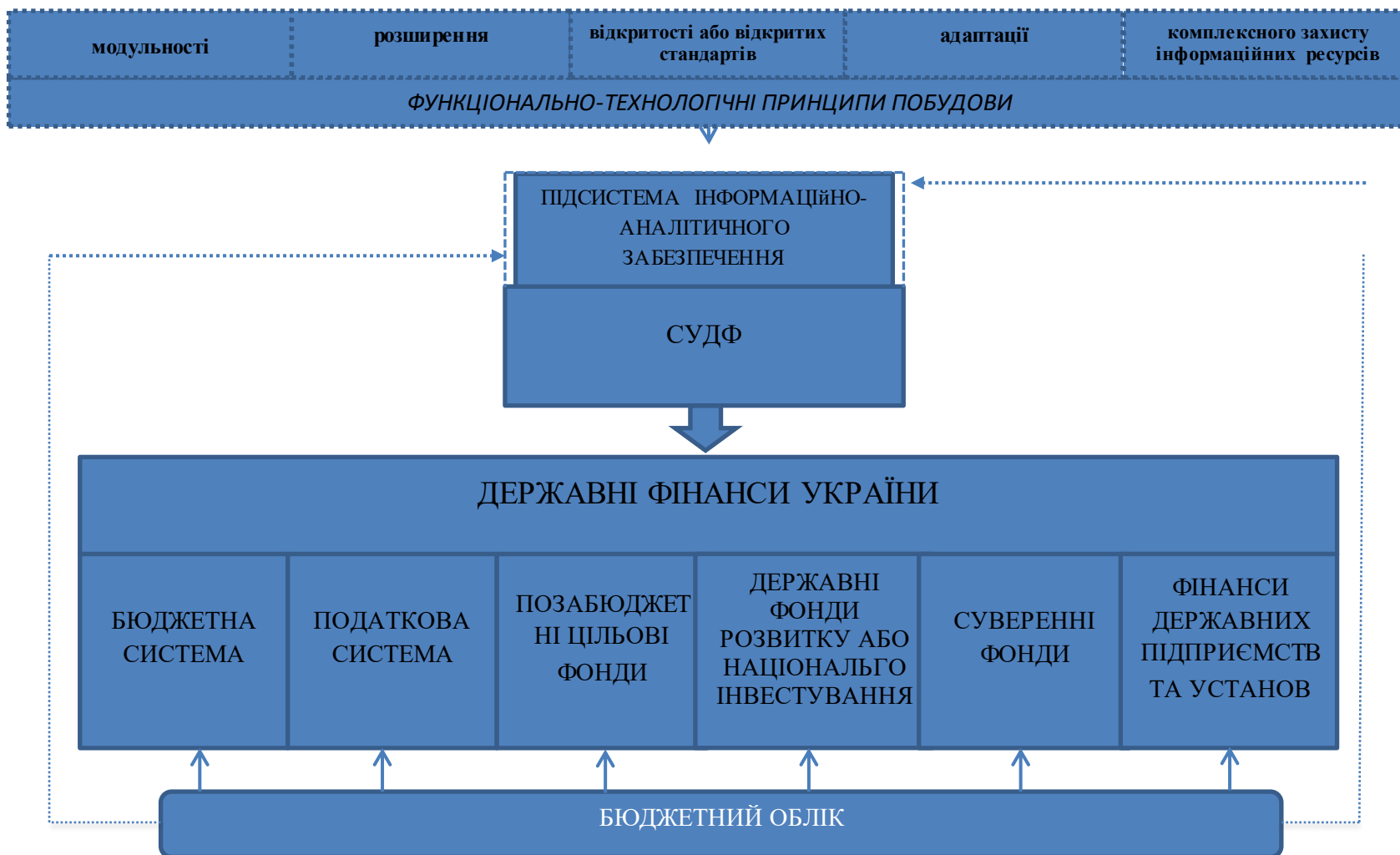
Зазначена вище Стратегія модернізації СУДФ визначає вимоги до підсистеми інформаційно-аналітичного забезпечення, що, фактично, є її функціонально-технологічними принципами (рис. 1).

Варто зазначити, що реалізація останніх можлива виключно за умов методологічної єдності власне всього комплексу бюджетного обліку (що, фактично, є інформаційним джерелом економічної діяльності в межах усіх складових державних фінансів), завдання з досягнення якої закріплено також Угодою про позику (Проект модернізації державних фінансів) між Україною та Міжнародним банком реконструкції та розвитку (25.03.08 р.), ратифікованою Законом України № 591-VI від 24.09.2008 (табл. 1) [25]. Саме наведені в таблиці 1 позиції свідчать про те, що бюджетний облік у СУДФ має бути гармонізований до міжнародних облікових підходів, а отже уніфікований в розрізі всіх складових.

Таблиця 1

Вибірка завдань із модернізації СУДФ щодо реформування бюджетного обліку відповідно до Угоди про позику між Україною та МБРР

<i>Завдання</i>	<i>Базовий рівень</i>	<i>Кінцевий результат</i>
Досягнення більшої прозорості та достовірності фінансової звітності у державному секторі через відповідність МСБОДС та виконання вимог приєднання до ЄС	Бюджетний облік не відповідає МСБОДС та вимогам вступу до ЄС	Сертифікація відповідності МСБОДС
Виконання бюджету: вдосконалення системи управління державними фінансами шляхом модернізації системи бухгалтерського обліку в секторі державного управління	Бухгалтерський облік та фінансова звітність у секторі державного управління, не розроблені, у відповідно до МСБОДС	Виконання бюджету 2012 р. шляхом використання системи управління державними фінансами із застосуванням нової бюджетної класифікації та єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку



*Авторська розробка

Рис. 1. Роль бюджетного обліку в підсистемі інформаційно-аналітичного забезпечення СУДФ

Зауважимо, що таке акцентування на визначальній ролі бюджетного обліку у вказаних вище процесах, на тлі його багаторічної «аутсайдерської» позиції, варто визнати за інноваційний підхід. Нагадаємо, що традиційно бюджетний облік є складовою національної системи бухгалтерського обліку, що має комплексний характер, оскільки утворюється з бухгалтерського обліку виконання бюджетів та бухгалтерського обліку виконання кошторисів [4; 19, С. 200–202]. Кожна з цих складових традиційно має притаманну лише їй методику й організацію і, хоча й базується на загальній методології вітчизняного бухгалтерського обліку, але порядок застосування методологічного інструментарію та реалізація елементів методу має значні розбіжності. Внаслідок такої різноманітності складових на сьогодні спостерігається відсутність єдності методів та методик ведення бюджетного обліку не лише в межах складових, а й за їх суб'єктами, проблеми забезпечення достовірності інформації при її консолідації в умовах казначейського обслуговування виконання бюджетів. Усе вказане вище спричиняє проблему формування якісної облікової інформації не лише про виконання кошторисів розпорядниками коштів, а й виконання державного та місцевих бюджетів. На набуття дійсних ознак системності бюджетним обліком, а отже й створення ефективної підсистеми інформаційно-аналітичного забезпечення СУДФ, спрямовано заходи, представлені у Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр., до яких, у частині методології та методики, передусім, належить розробка та запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БОДС) та Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого із бюджетною класифікацією [19]. Варто зазначити, що переважна більшість зазначених заходів уже виконана, а саме: наказами Міністерства фінансів України затверджено 19 НП(С)БОДС, що були сформовані на основі МСБОДС, План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого зі Статистикою державних фінансів 2001 та НП(С)БОДС. Отримані результати зазнали схвальної оцінки експертів Світового банку та Міжнародного банку реконструкції та розвитку, а отже були визнані такими, що задовольняють вимогам євроінтеграції України [15, 16].

Продовженням реалізації багатовекторних положень Стратегії модернізації системи управління державними фінансами є послідовне прийняття урядом Концепції розвитку системи управління державними фінансами та Стратегії розвитку системи управління державними фінансами [15, 16]. Серед основних завдань вказаних нормативних документів визначено розвиток таких складових СУДФ [15, 16]:

- податкової системи;
- середньострокового бюджетного прогнозування, середньострокового бюджетного планування, програмно-цільового методу, стратегічного планування на рівні міністерств, інших головних розпорядників бюджетних коштів;
- управління ліквідністю державних фінансів та державним боргом;
- квазіфіскальних операцій;
- системи бухгалтерського обліку в державному секторі;
- системи державних закупівель;
- державних інвестицій;
- державного внутрішнього фінансового контролю;
- незалежного зовнішнього фінансового контролю;
- протидії корупції;
- доступу громадськості до інформації з питань бюджету.

Розшифрування основних спрямувань складової СУДФ – підсистеми бухгалтерського обліку в державному секторі – в межах загальних положень вказаних вище Концепції та Стратегії наведено в таблиці 2.

Втім, попри схвальні результати реалізації Концепції розвитку системи управління державними фінансами та Стратегії розвитку системи управління державними фінансами, що, взагалі, визначилось у забезпеченні доступу громадськості до інформації з питань бюджету, а також розвитку та вдосконаленні систем: державних закупівель, незалежного зовнішнього фінансового контролю, управління державними інвестиціями та податкової системи, подальшого опрацювання потребують питання [18]:

- дотримання загальної бюджетно-податкової дисципліни у середньостроковій перспективі;
- підвищення ефективності розподілу ресурсів на рівні формування державної політики;
- забезпечення ефективного виконання державного бюджету;
- підвищення рівня прозорості та підзвітності в управлінні державними фінансами.

Таблиця 2

Характер завдань та очікувані результати розвитку підсистеми бухгалтерського обліку в державному секторі в межах загального розвитку СУДФ

Характер завдання в часі	Зміст завдань	Заходи на виконання завдань
середньостроковий	нормативно-правове забезпечення запровадження НП(С)БОДС та інформаційна підтримка щодо їх застосування	запровадження НП(С)БОДС; – розроблення методичних рекомендацій щодо запровадження НП(С)БОДС; – перегляд нормативно-правового та методологічного забезпечення щодо здійснення операцій з виконання бюджетів з урахуванням змін у системі бухгалтерського обліку в державному секторі; – запровадження нових уніфікованих форм фінансової звітності, що відповідатимуть міжнародним стандартам; затвердження плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та інструкції з його застосування; – забезпечення співпраці з МФБ щодо перекладу МСБОДС та їх оприлюднення; – інформаційна підтримка щодо застосування НП(С)БОДС (організація навчання з питань застосування стандартів, проведення конференцій, практичних семінарів для фахівців бухгалтерських служб); – створення та моніторинг інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами (2013–2015 роки); – надання консультаційної та методологічної підтримки бюджетним установам, органам Казначейства та фондам загальнообов'язкового державного пенсійного та соціального страхування (2013–2017 роки); – розроблення типової кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку для відображення основних операцій бюджетних установ, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування та операцій щодо виконання державного та місцевих бюджетів; – удосконалення НП(С)БОДС у зв'язку із змінами міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі
довгостроковий	удосконалення нормативно-правового забезпечення та автоматизованої бази даних з бухгалтерського обліку в державному секторі	– систематичне вдосконалення НП(С)БОДС у зв'язку із змінами в міжнародних стандартах; – удосконалення автоматизованої бази даних, з урахуванням нової методології бухгалтерського обліку в державному секторі; – проведення моніторингу та імплементації нормативно-правових актів у сфері бухгалтерського обліку та звітності в державному секторі
Очікувані результати		
<p>адаптація законодавства з питань бухгалтерського обліку та звітності до міжнародних стандартів; запровадження інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами, що сприятиме посиленню контролю за процесом виконання бюджету та забезпечить прозорість використання фінансових ресурсів держави; забезпечення транспарентності даних фінансової звітності в державному секторі та можливості їх зіставлення з аналогічними даними інших країн; підвищення ефективності використання фінансових і матеріальних ресурсів держави та прозорість бюджетного процесу; можливість проведення аналізу інформації про державний сектор країни з метою створення сталої та ефективної системи управління державними фінансами; удосконалення системи підготовки та перепідготовки кадрів з питань бухгалтерського обліку в державному секторі</p>		

На виконання останніх Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08.02.17 р. № 142-р «Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки» закріплено такі завдання в контексті загального процесу модернізації СУДФ [18]:

- «повноцінне впровадження стратегічного та середньострокового бюджетного планування, що забезпечить розподіл ресурсів відповідно до визначених пріоритетів держави та посилення загальної бюджетно-податкової дисципліни»;
- запровадження дієвої системи планування і оцінювання виконання державного бюджету, підвищення ролі й відповідальності головних розпорядників бюджетних коштів щодо визначення пріоритетів своєї діяльності та ефективного використання таких коштів для їх досягнення;
- підвищення ефективності державних видатків завдяки проведенню комплексного аналізу доцільності та ефективності видатків і зміни підходів щодо їх здійснення шляхом переходу від утримання установ до надання якісних державних послуг;
- підвищення якості та ефективності адміністрування податків і зборів та рівня дотримання вимог податкового законодавства;
- посилення контролю за фіскальними ризиками та здійснення заходів для їх мінімізації, зокрема, щодо державних підприємств, державних гарантій та інших умовних боргових зобов'язань;
- забезпечення стратегічного розподілу та проведення моніторингу державних інвестицій;
- підтримка процесу бюджетної децентралізації шляхом забезпечення чіткого розподілу відповідних повноважень і ресурсів, а також забезпечення підзвітності місцевих бюджетів;
- «підвищення рівня управлінської підзвітності та ефективності внутрішнього контролю і аудиту в органах влади на центральному та місцевому рівні», реалізація яких у розрізі складових (рис. 2) та в загальному контексті процесів модернізації СУДФ має сприяти: скороченню дефіциту операцій сектору загальнодержавного управління і зниження темпів приросту державного боргу у середньостроковій перспективі та їх утримання на прийнятному рівні; забезпеченню послідовності та передбачуваності бюджетної та податкової політики; підвищенню якості надання державних послуг та ефективності державних інвестицій під час забезпечення більш раціонального використання ресурсів.



Рис. 2. Складові СУДФ, що мають зазнати змін у результаті реалізації завдань Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр.

Аналіз завдань щодо підсистеми бухгалтерського обліку в державному секторі в межах відповідного блоку складових СУДФ за Стратегією реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки свідчить про фактичну компіляцію на фоні скорочення положень попередніх вищеописаних нормативних актів (табл. 3).

Таблиця 3

Завдання та очікувані результати в сегменті бухгалтерського обліку в державному секторі

<i>Завдання</i>	<i>Деталізація їх положень</i>
<i>Актуалізація стратегії реформування бухгалтерського обліку у державному секторі</i>	аналіз результатів реалізації Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки, і Стратегії розвитку системи управління державними фінансами та визначення подальших кроків і строків проведення реформи (зокрема, визначення доцільності переходу на цьому етапі на ведення бухгалтерського обліку за методом нарахувань для операцій з виконання бюджетів)
<i>Підготовка бази для подальшого впровадження НП(С)БОДС</i>	– розробка і затвердження нормативно-правові акти щодо НП(С)БОДС, а також забезпечення співставлення класифікації доходів і видатків в останніх з бюджетною класифікацією доходів і видатків; – співпраця з МФБ щодо перекладу МСБОДС та відповідного оновлення НП(С)БОС; – удосконалення методів складення фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів з використанням сучасних інформаційних технологій; – розробка програми навчання фахівців суб'єктів державного сектору з питань застосування НП(С)БОДС
<i>Забезпечення повного висвітлення інформації про використання державних коштів у фінансовій звітності державному секторі</i>	– забезпечення переходу розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів до розрахунку фінансової звітності та НП(С)БОДС із застосуванням повного пакета останніх та нового плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі; – створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи для обміну інформацією між Мінфіном, органами Казначейства та іншими суб'єктами державного сектору та консолідації фінансової звітності з використанням баз даних та інформаційних систем
<i>Очікувані результати реалізації завдань</i>	
схвалення оновленої Стратегії модернізації системи реформування бухгалтерського обліку у державному секторі – 2017 рік; консолідація звітності операцій про виконання бюджетів, розпорядників бюджетних коштів та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування – 2018 рік	

За умов зростаючої потреби в підвищенні ефективності функціонування системи державних фінансів такий підхід до вирішення даної проблеми фактично констатує вичерпність набору облікового інструментарію щодо її подолання. Втім, це є помилковою позицією, оскільки розвиток облікової науки та практики в цілому свідчить, що запорукою підвищення ефективності діяльності будь-якого суб'єкта господарювання через посилення достовірності, прозорості, доцільності та цільового спрямування інформаційно-аналітичного забезпечення управління вказаними суб'єктами господарювання є розбудова підсистеми управлінського обліку [21]. Саме таке завдання має бути закріплено оновленою Стратегією модернізації системи реформування бухгалтерського обліку в державному секторі, реалізація якого в комплексі з іншими заходами змістовних блоків СУДФ сприятиме «побудові сучасної та ефективної системи управління державними фінансами, що здатна надавати якісні державні послуги, ефективно акумулюючи ресурси та розподіляючи їх відповідно до пріоритетів розвитку держави, у середньо- та довгостроковій перспективі» [18].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Вочевидь, модернізація державних фінансів України та системи їх управління, у розрізі всіх складових в цілому та бюджетного обліку зокрема, потребує залучення значних фінансових ресурсів. Втім, кінцева реалізація заходів із модернізації вітчизняного бюджетного обліку сприятиме підвищенню релевантності, достовірності, вірогідності показників державних фінансів, що сприятиме підвищенню довіри населення до дій влади, а отже долученню його, сукупно фізичних та юридичних осіб, до механізму внутрішнього фінансування бюджетного дефіциту. З іншого боку, за наявності вказаних характеристик в умовах гармонізації облікових підходів вітчизняного бюджетного обліку до надбань облікової науки і практики в сегменті державного сектору, очікуваним наслідком зазначеного реформування вказаної підсистеми

бухгалтерського обліку України має бути не лише активізація простого зовнішнього фінансування бюджетного дефіциту, а й інвестиційної діяльності, зокрема, й венчурного інвестування у економічні суб'єкти України, що є одним із основних інструментів інноваційної економіки.

Список використаної літератури:

1. Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами : у 2 т. : монографія ; за ред. *Л.Г. Ловінської*. – Держ. навч.-наук. установа «Акад. фін. упр.». – К. : ДННУ «Акад. фін. упр.», 2013 ; Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до міжнародних стандартів. Т. 1 / *Л.Г. Ловінська* та ін. – 2013. – 566 с.
2. *Василенко В.В.* Технологические уклады в контексте стремления экономических систем к идеальности. Т. 8 / *В.В. Василенко* // Соціально-економічні проблеми і держава. – Тернопіль, 2013. – № 1. – С. 65–72.
3. *Голубка С.* З історії фінансів української державності від Київської Русі до Гетьманщини / *С.Голубка* // Незалежний аудитор. – 2014. – № 2. – С. 110–117.
4. *Дедков Е.П.* Бюджетный учет : учеб. пособие / *Е.П. Дедков*. – М. : Финансы статистика, 1983. – 232 с.
5. Економічна енциклопедія : у 3-х томах. Т. 3 / редкол. *С.В.Мочерний* та ін. – К. : Видавничий центр «Академія», 2002. – 952 с.
6. Інформаційне забезпечення управління державними фінансами : наук. практ. видан. : у 2-х т. ; за ред. *Ф.О. Ярошенка*. – К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2010 ; Стандартизація бюджетного обліку як інструмент модернізації державних фінансів України / *Т.І. Єфіменко, Л.Г. Ловінська, С.В. Свірко, С.О. Левцик* та ін. – 2010. – 226 с.
7. *Кудряшов В.П.* Курс фінансів : навч. посібник / *В.П. Кудряшов*. – К. : Знання, 2008. – 431 с.
8. *Молдован О.О.* Державні фінанси України: досвід та перспективи реформ : монографія / *О.О. Молдован*. – К. : НІСД, 2011. – 380 с.
9. *Опарін В.М.* Фінанси. Загальна теорія: навч. посібник. 4-те вид. / *В.М. Опарін*. – К. : КНЕУ, 2007. – 240 с.
10. Про засади внутрішньої і зовнішньої політики: Закон України : станом на 01 липня 2010 : № 2411-VI / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2411-17>.
11. Про затвердження Державної програми активізації розвитку економіки на 2013–2014 роки : постанова Кабінету Міністрів України : станом на 27 лютого 2013 : № 187 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/187-2013-п>.
12. Про затвердження Стратегії інтеграції України до Європейського Союзу : Указ Президента України : станом на 11 червня 1998 : № 615/98 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/615/98>.
13. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки : постанова Кабінету Міністрів України : станом на 16 січня 07 : № 34 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=888-2007-%F0>.
14. Про Програму інтеграції України до Європейського Союзу : Указ Президента України : станом на 14 вересня 2000 : № 1072/2000 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/n0001100-00/print1360051017911272>.
15. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами : розпорядження Кабінету Міністрів України : станом на 01 серпня 13 : № 774-р / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-р/print1360051017911272>.
16. Про схвалення Концепції розвитку системи управління державними фінансами : розпорядження Кабінету Міністрів України : станом на 03 серпня 12 : № 633-р / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/633-2012-р/print1360051017911272>.
17. Про схвалення Стратегії модернізації системи управління державними фінансами : розпорядження Кабінету Міністрів України : станом на 17 жовтня 2007 : № 888-р / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/888-2007-р>.
18. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки : розпорядження КМУ : станом на 08 лютого 17 : № 142-р / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-р>.
19. *Свірко С.В.* Бухгалтерський облік в бюджетних установах України: методологія і організація: дис. ... д-ра е.н. : спец. 08.06.04 / *С.В. Свірко* / Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана. – К., 2006. – 520 с.
20. *Свірко С.В.* Державні фінанси України: ретроспективний погляд крізь обліковий аспект / *С.В. Свірко, Б.Ю. Кузьмінський* // Незалежний аудитор. – 2015. – № 12 (II). – С. 21–32.
21. *Свірко С.В.* Public finance of Ukraine: decisive vectors, result and problem of development (Державні фінанси України: визначальні вектори, результати та проблеми розвитку) / *С.В. Свірко, Б.Ю. Кузьмінський* // Незалежний аудитор. – 2015. – № 13 (III). – С. 24–31.
22. Спільна стратегія Європейського Союзу щодо України : постанова Європейської Ради : станом на 11 грудня 1999 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_492/print1360051017911272.
23. Теорія фінансів / за ред. *В.М. Федосова, С.І. Юрія*. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 576 с.
24. Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами : Закон України : станом на 10 листопада 1994 : № 237/94-ВР / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/998_012/print1360051017911272.
25. Угода про позику (Проект модернізації державних фінансів) між Україною та Міжнародним банком реконструкції та розвитку : Закон України : № 591-VI : станом на 24 вересня 2008 / Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996_060.

References:

1. Lovins'koi, L.G. (ed.) (2013), «Buhgalters'kyj oblik i kontrol' derzhavnogo sektoru v umovah modernizacii upravlinnja derzhavnomy finansamy», *monografija*, in Vol. 2, Derzh. navch.-nauk. ustanova Akad. fin. Upr., K., DNU Akad. fin. upr., Vol. 1, Lovins'ka, L.G. and others (2013), *Reformuvannja buhgalters'kogo obliku v derzhavnomu sektori vidpovidno do Mizhnarodnyh standartiv*, 566 p.
2. Vasylenko, V.V. (2013), «Tehnologicheskye układy v kontekste stremlenja ekonomicheskych system k ydeal'nosti», *Social'no-ekonomichni problemy i derzhava*, Ternopol', Vol. 8, No. 1, pp. 65–72.
3. Golubka, S. (2014), «Z istorii finansiv ukrai'ns'koi derzhavnosti vid Kyi'vs'koi Rusi do Get'manshyny», *Nezalezhnyj audyto*, No. 2, pp. 110–117.
4. Dedkov, E.P. (1983), *Bjuzhetnyj uchët*, ucheb. posobyje, Fynansy statystyka, M., 1983, 232 p.
5. Mochernyj, S.V. and others (ed.) (2002), *Ekonomichna encyklopedija*, Vol. 3, Vydavnychyj centr Akademija, K., 952 p.
6. Jaroshenka, F.O. (ed.) (2010), *Informacijne zabezpechnnja upravlinnja derzhavnomy finansamy*, in 2 Vol., DNU Akad. fin. upravlinnja, K., Jefimenko, T.I., Lovins'ka, L.G., Svirko, S.V., Levy'cka, S.O. and others (2010), *Standartyzacija bjuzhetnogo obliku jak instrument modernizacii derzhavnomy finansiv Ukrai'ny*, Vol. 1, 226 p.
7. Kudrjashov, V.P. (2008), *Kurs finansiv*, navch. posibnyk, Znannja, K., 431 p.
8. Moldovan, O.O. (2011), *Derzhavni finansy Ukrai'ny: dosvid ta perspektyvy reform*, monografija, NISD, K., 380 p.
9. Oparin, V.M. (2007), *Finansy. Zagal'na teorija*, navch. posibnyk, 4-te vyd., KNEU, K., 240 p.
10. Verhovna rada Ukrai'ny (2010), «Pro zasady vnutrishn'oi i zovnishn'oi polityky», *Zakon Ukrai'ny*, stanom na 01 lypnja, № 2411-VI, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2411-17>
11. Kabinet Ministriv Ukrai'ny (2013), «Pro zatverdzhennja Derzhavnoi programy aktyvizacii rozvytku ekonomiky na 2013–2014 roky», stanom na 27 ljutogo, № 187, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/187-2013-p>
12. Verhovna rada Ukrai'ny (1998), «Pro zatverdzhennja Strategii' integracii' Ukrai'ny do Jevropejs'kogo Sojuzu: Ukaz Prezydenta Ukrai'ny», stanom na 11 chervnja, № 615/98, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/615/98>
13. Verhovna rada Ukrai'ny (2007), «Pro zatverdzhennja Strategii' modernizacii' systemy buhgalters'kogo obliku v derzhavnomu sektori na 2007–2015 roky», *Postanova Kabinetu Ministriv Ukrai'ny*, stanom na 16 sichnja, № 34, available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=888-2007-%F0>
14. Verhovna rada Ukrai'ny (2000), «Pro Programu integracii' Ukrai'ny do Jevropejs'kogo Sojuzu», *Ukaz Prezydenta Ukrai'ny*, stanom na 14 veresnja, № 1072/2000, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/n0001100-00/print1360051017911272>
15. Verhovna rada Ukrai'ny (2013), «Pro Strategiju rozvytku systemy upravlinnja derzhavnomy finansamy», *Rozporjadzhennja Kabinetu Ministriv Ukrai'ny*, stanom na 01 serpnja, № 774-r, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-r/print1360051017911272>
16. Verhovna rada Ukrai'ny (2012), «Pro shvalennja Koncepcii' rozvytku systemy upravlinnja derzhavnomy finansamy», *Rozporjadzhennja Kabinetu Ministriv Ukrai'ny*, stanom na 03 serpnja, № 633-r, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/633-2012-r/print1360051017911272>
17. Verhovna rada Ukrai'ny (2007), «Pro shvalennja Strategii' modernizacii' systemy upravlinnja derzhavnomy finansamy», *Rozporjadzhennja Kabinetu Ministriv Ukrai'ny*, stanom na 17 zhovtnja, № 888-r, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/888-2007-r>
18. Verhovna rada Ukrai'ny (2017), «Pro shvalennja Strategii' reformuvannja systemy upravlinnja derzhavnomy finansamy na 2017–2020 roky», *Rozporjadzhennja KМУ* stanom na 08 ljutogo, № 142, available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-r>
19. Svirko, S.V. (2006), *Buhgalters'kyj oblik v bjuzhetnyh ustanovah Ukrai'ny: metodologija i organizacija*, Thesis of diss. d-ra e. nauk, spec. 08.06.04, Kyi'vs'kyj nacional'nyj ekonomichnyj un-t im. V. Get'mana, K., 520 p.
20. Svirko, S.V. and Kuz'mins'kyj, B.Ju. (2015), «Derzhavni finansy Ukrai'ny: retrospektyvnyj pogljad kriz' oblikovyj aspekt», *Nezalezhnyj audytor*, No. 12 (II), pp. 21–32.
21. Svirko, S.V. and Kuz'mins'kyj, B.Ju. (2015), «Derzhavni finansy Ukrai'ny: vyznachal'ni vektory, rezultaty ta problemy rozvytku», *Nezalezhnyj audytor*, No. 13 (III), pp. 24–31.
22. Verhovna rada Ukrai'ny (1999), «Spil'na strategija Jevropejs'kogo Sojuzu shhodo Ukrai'ny», *Postanova Jevropejs'koi Rady*, stanom na 11 grudnja, available at: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_492/print1360051017911272
23. Fedosova, V.M. and Jurija, S.I. (red.) (2010), *Teorija finansiv*, Centr uchbovoi' literatury, K., 576 p.
24. Verhovna rada Ukrai'ny (1994), «Ugoda pro partnerstvo i spivrobitnyctvo mizh Ukrai'noju i Jevropejs'kymy Spivtovarystvamy ta ih derzhavamy-chlenamy», *Zakon Ukrai'ny* stanom na 10 lystopada, № 237/94-VR, available at: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/998_012/print1360051017911272
25. Verhovna rada Ukrai'ny (2008), *Ugoda pro pozyku mizh Ukrai'noju ta Mizhnarodnym bankom rekonstrukcii' ta rozvytku*, *Zakon Ukrai'ny*, № 591-VI, stanom na 24 veresnja, available at: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996_060

Свірко Світлана Володимирівна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри економічної безпеки, публічного управління та адміністрування Житомирського державного технічного університету.

Наукові інтереси:

- теорія та методологія бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління;
- методика та організація бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління;
- система управління державними фінансами в цілому та в контексті її облікового забезпечення зокрема;
- бюджетна система та бюджетний процес в умовах глобалізаційного розвитку.

Стаття надійшла до редакції 14.12.17.