DOI: https://doi.org/10.26642/jen-2023-3(105)-89-97
УДК 657:336.1

С.В. Свірко, д.е.н., д.держ.упр., проф.
Державний університет «Житомирська політехніка»
С.В. Бардаш, д.е.н., проф.
В.М. Краєвський, д.е.н., проф.
Державний податковий університет

Оцінка рівня трансформації інформаційного забезпечення управління публічними фінансами

В умовах ведення визвольної війни питання фінансування обороноздатності та забезпечення виконання соціальних функцій держави є вкрай ускладненими. З означеної причини першочерговим завданням є досягнення максимально ефективного управління публічними фінансами, суттєва частина яких становить фінансову допомогу урядів демократичних країн світу та міжнародних фінансових організацій. Встановлено, що пролонгація міжнародної фінансової допомоги може відбутися лише за умов реалізації стратегії реформування системи управління державними фінансами, трансформації системи державного фінансового контролю, удосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі. Визначено стан нормативно-правового регламентування бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності суб'єктами державного сектору. Наведено відповідність національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі міжнародним стандартам бухгалтерського обліку державного сектору. Визначено певні недоліки нормативно-правового регламентування та заходи, виконання яких забезпечить повну та якісну модернізацію системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі.

Ключові слова: *публічні фінанси; державний фінансовий контроль; бухгалтерський облік суб'єктів державного сектору; бухгалтерський облік; фінансова звітність; міжнародні стандарти бухгалтерського обліку державного сектору; національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі.*

Актуальність теми. Збройна агресія рф відносно незалежної України, а також відповідні санкції провідних демократичних країн світу щодо країни-агресора з великою ймовірністю прискорять ймовірну рецесію світової економіки. За таких умов для будь-якої цивілізованої демократичної країни світу неабиякого значення набуває питання ефективного управління державними фінансами. Для уряду України це питання є вкрай актуальним, адже система управління державними фінансами як складової публічних фінансів залишається остаточно нетрансформованою.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спираються автори. Протягом останніх років, особливо після прийняття безповоротного рішення про вступ до ЄС та НАТО, в Україні активізувалися дослідження, присвячені розв'язанню проблем управління державними фінансами. На цьому тлі варто зазначити, що така проблема є наслідком неефективного державного управління в цілому, зокрема пов'язана з проблемами бухгалтерського обліку у державному секторі.

Наразі окремі питання удосконалення облікової системи державного сектору розглядалися С.Зубілевич, Т.Канєвою, О.Канцуровим, Л.Кіндрацькою, С.Свірко, С.Левицькою, Л.Ловінською, Н.Хорунжак та іншими. Серед останніх публікацій варто виокремити дослідження:

- проблем реформування обліку державного сектору та визначення завдань з реформування з розподілом їх відповідно до компетенцій інституцій, залучених до процесу реформування [1];
- доцільності гармонічного поєднання впровадження МСБОДС із реформуванням системи бухгалтерського обліку діяльності підприємств із погляду фінансового, науково-методичного та організаційного забезпечення [2];
- проблеми практичного запровадження методу нарахування доходів і витрат усіх суб'єктів державного сектору [3];
- взаємозв'язку між реформуванням системи управління публічними фінансами, напрямами модернізації бухгалтерського обліку у державному секторі, фінансовими ресурсами та фінансовою безпекою суб'єктів господарювання [4];
- реалізації реформи управління державними фінансами у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів з метою висвітлення основних загроз у бюджетній системі, а також пошуку ефективних шляхів їх подолання [5];
- диспропорцій у реалізації реформи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у державному секторі та інституційними, фінансовими й іншими можливостями її реалізації, а також застосування оптимізаційних моделей для оцінки облікової системи щодо досягнутого рівня реформування [6];

© С.В. Свірко, С.В. Бардаш, В.М. Краєвський, 2023

- сучасного стану системи бухгалтерського обліку в державному секторі України, показників вартості впровадження IPSAS в різних країнах, особливостей формування деяких показників фінансової звітності підприємств і організацій державного сектору, а також необхідності професійної перепідготовки облікових працівників і переходу до IPSAS в Україні [7];
- складу і структури фінансової звітності суб'єктів державного сектору [8; 9]
- класифікації рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі за економічним змістом [10];
- проблемних аспектів облікової системи установ державного сектору економіки, що виникають при адаптації вітчизняного облікового законодавства до міжнародних вимог [11];
- взаємозв'язку та місця бухгалтерського обліку в управлінні державними установами, як суб'єктами державного сектору [12].

Варто зазначити, що окреслена проблематика також розглядалась й в окремих інших публікаціях [13–17].

Високо оцінюючи результати досліджень, викладених у публікаціях [1–17], варто зазначити, що проблема трансформації системи управління державними фінансами як складової публічних фінансів, зокрема трансформації бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів державного сектору, залишається остаточно не розв'язаною.

Метою статті є визначення стану рівня трансформації інформаційного забезпечення процесу управління публічними фінансами, а також окреслення першочергових завдань з реалізації стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі України.

Викладення основного матеріалу. Переважна більшість країн світу своїм голосуванням в ОНН переконливо доводить, що в той чи інший спосіб підтримує Україну в її визвольній боротьбі проти рф. Ціла низка урядів країн, серед яких країни G7, країни ЄС, інші демократичні країни світу, надають Україні військову та фінансову допомогу. Так у 2023 р. США та ЄС пообіцяли Україні понад $29 млрд, хоча для фінансування ключових видатків бюджету країні потрібно ще додатково $10 млрд.

Як і в 2022 р., макрофінансова допомога надається як позика, тому її надходження продовжить збільшувати зовнішній борг України, який минулого року вже зріс на 33 %. В гривневому еквіваленті зовнішній борг збільшився на 1 трлн грн, увесь державний борг – на 1,4 трлн грн. За оцінками МВФ, обсяги фінансової допомоги, яка буде необхідна Україні у 2023 р., коливаються від $39,5 до $57 млрд, що у свою чергу також обумовить зростання зовнішнього боргу [18].

За оцінками МВФ, у разі завершення війни з рф до середини 2024 р. потреби України у зовнішньому фінансуванні становитимуть $115 млрд, а якщо бойові дії триватимуть до кінця 2025 р. – $140 млрд [19].

Наразі, станом на 17 травня 2023 р. серед найбільших донорів Державного бюджету України – ЄС (6501 млн дол. США); США (4750 млн дол. США); МВФ (2706 млн дол. США); Канада (1757 млн дол. США); Світовий банк (505 млн дол. США); Велика Британія (498 млн дол. США) [20].

Однак слід зважати на те, що зовнішня фінансова допомога може бути сповільнена та скорочена у разі її неефективного використання.

Отже, для пролонгації фінансової допомоги урядів країн-партнерів, а також міжнародних фінансових організацій, законодавчій та виконавчій гілкам державної влади України варто:

1) реалізувати стратегію реформування системи управління державними фінансами (надалі – СУДФ);
2) трансформувати систему державного фінансового контролю (надалі – СДФК);
3) удосконалити систему бухгалтерського обліку в державному секторі (надалі – СБОДС).

Так стратегічні цілі СУДФ як дотримання загальної бюджетно-податкової дисципліни у середньостроковій перспективі, підвищення ефективності розподілу ресурсів на рівні формування державної політики, забезпечення ефективного виконання державного та місцевих бюджетів, підвищення рівня прозорості та підзвітності в управлінні державними фінансами, розвиток управління людськими ресурсами у сфері державних фінансів [21] залишаться бажаними орієнтирами, якщо СУФД не забезпечить достовірною інформацією, продуцентами якої є СБОДС та СДФК. Відповідно змін не буде без належної трансформації означених систем.

Наразі річні звіти суб'єктів державного фінансового контролю – Рахункової палати України та Державної аудиторської служби України – доводять, що рівень фінансової дисципліни окремих посадових осіб державних підприємств та бюджетних установ знаходиться на незадовільному рівні. Обсяги виявлених порушень свідчать про певну невідповідність економічних інтересів окремих осіб, наділених державною владою, та переважної більшості громадян України, які обрали проєвропейський вибір розвитку країни [22].

Результати проведених досліджень також свідчать, що:

- існуюча в Україні СДФК не виконує у повному обсязі превентивної функції, адже кількість виявлених фінансових порушень має тенденцію до зростання, що свідчить про існування серйозних проблем у питаннях дотримання фінансової дисципліни, а іноді й про непритягнення до відповідальності за фактами її порушення [23];

- одним з факторів незадовільного стану ДФК є недотримання принципів його організації та проведення [24]. Це відбувається через їх відсутність у регламентах діяльності окремих органів ДФК, а також їх загальної декларативності;
- однією з умов досягнення позитивних зрушень у здійсненні ДФК може бути тимчасова (на період воєнного стану та подальшого відновлення національної економіки) централізація ДФК [25], яка полягатиме у створенні органу державного контролю, що виконуватиме координаційну функцію у діяльності органів ДФК.

Зрозуміло, що СБОДС має реагувати на означені виклики та проблеми задля ефективного функціонування суб'єктів державного сектору. Наразі слід визнати, що й до лютого 2022 р. бухгалтерський облік бюджетних установ знаходився у стадії активного реформування, яке є органічним у контексті як процесів макро-, так і мегаекономічного рівнів. На тлі процесів глобалізації та світової економічної інтеграції, в умовах подальшого розвитку інституційних позицій світової економіки, гармонізації світових облікових підходів у секторі державного управління актуалізується запит щодо створення дієвого цілісного інформаційного забезпечення вітчизняної системи управління державними фінансами на основі загальновідомих світових інструментів стандартизації економічної інформації [16].

Актуальність реформування СБОДС пояснюється необхідністю: підвищення рівня відкритості, достовірності та прозорості фінансової звітності з метою забезпечення ефективності прийняття управлінських рішень у сфері державних фінансів; забезпечення порівнянності показників фінансової звітності державного сектору України та державного сектору інших країн; забезпечення консолідації фінансової звітності на різних рівнях [26].

В Україні, як і в інших країнах світу, головною передумовою для вдосконалення СБОДС є запровадження Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору (надалі – МСБОДС), що розробляються Комітетом з питань державного сектору Міжнародної федерації бухгалтерів. В їх основу покладено узагальнення найкращої світової практики обліку та звітності у сфері управління державними фінансами. Такі стандарти розглядаються передусім як ефективний інструментарій інформаційного забезпечення управління державою, як новий комплексний підхід до формування фінансової політики [27].

У межах виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 р., що почала реалізовуватися з 2007 р., Міністерством фінансів України було здійснено ряд заходів з удосконалення СБОДС, зокрема прийняті необхідні національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (надалі – НП(С)БОДС), застосування яких передбачено Бюджетним кодексом України та Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [28].

Зокрема ст. 43, 56, 58 Бюджетного кодексу України визначений порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності органами Державної казначейської служби України та бюджетними установами з дотриманням НП(С)БОДС та інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку в порядку, встановленому Міністерством фінансів України.

У Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [29] також були внесені певні зміни, зокрема: введено поняття «національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі»; визначено, що Закон [30] поширюється на операції з виконання державного та місцевих бюджетів і складання фінансової звітності про виконання бюджетів з урахуванням бюджетного законодавства (ст. 2, п. 1).

Однак Закон [29] має, на нашу думку, й певні недоліки. Так згідно зі ст. 3 «Мета бухгалтерського обліку та фінансової звітності» та ст. 4 «Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності» закону [29] поширюється лише на підприємства, відповідно він не поширюється на інших суб'єктів державного сектору. Відповідно постає низка питань: яку мету бухгалтерського обліку та фінансової звітності переслідують інші суб'єкти державного сектору, яких принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності вони мають дотримуватися та чому, нарешті, ці питання не визначені у профільному законі для суб'єктів державного сектору?

Наразі ст. 6 «Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні», п. 2 визначено, що «На НП(С)БОДС не поширюється дія законодавства щодо здійснення державної регуляторної політики та регуляторної діяльності. Ця ж ст. 6, п. 6 визначає, що: «Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади у межах своєї компетенції відповідно до галузевих особливостей мають право розробляти на базі НП(С)БОДС методичні рекомендації щодо їх застосування за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту» [29].

Крім наведених змін нормативно-правового характеру, також затверджено: план рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, який враховує бюджетну класифікацію, містить субрахунки для відображення в бухгалтерському обліку інформації про операції з виконання бюджетів, розпорядників бюджетних коштів та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, а

також порядок його застосування; форми фінансової звітності та порядок їх заповнення; типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи [28].

Діяльність з удосконалення нормативно-правового регламентування має активне продовження, адже у зв'язку з тим, що відбулися зміни МСБОДС та певні зміни у національному законодавстві, Міністерством фінансів України були внесені зміни до НП(С)БОДС [30]:

- 123 «Запаси», зміст якого уточнений відповідно до МСБОДС 12 «Запаси» у частині сфери застосування цього стандарту, вилучено норми щодо обміну запасів, внесені редакційні правки з урахуванням уточненого перекладу, здійснено доповнення окремими нормами щодо порядку розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності;
- 128 «Зобов'язання» у зв'язку зі змінами МСБОДС (19 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи», 1 «Подання фінансової звітності») та з урахуванням вимог бюджетного законодавства. Внесені зміни стосуються уточнення термінів, які застосовуються у стандарті, та норм щодо визнання поточних та довгострокових зобов'язань, уточнення визначень умовних зобов'язань та умовних активів, доповнення окремих норм щодо порядку розкриття інформації про умовні зобов'язання і умовні активи в примітках до фінансової звітності;
- 135 «Витрати», який доповнений відповідно до МСБОДС 5 «Витрати на позики», зокрема визначенням поняття «кваліфікаційний актив», та деталізовано, відповідно до МСБОДС 12 «Запаси», окремі норми щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг);
- 136 «Біологічні активи», в якому уточнено та доповнено відповідно до МСБОДС 27 «Сільське господарство» терміни, змінено методологічні засади щодо оцінки та первісного визнання біологічних активів за справедливою вартістю, доповнено окремими нормами порядок розкриття інформації про біологічні активи в примітках до фінансової звітності.

Також у зв'язку зі змінами до НП(С)БОДС 128 «Зобов'язання» щодо уточнення визначень умовних зобов'язань та умовних активів та з урахуванням національного законодавства внесені зміни: у План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі; у Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.

З метою погодження із вимогами НП(С)БОДС 128 «Зобов'язання» порядку відображення у фінансовій звітності заборгованості за середньостроковими цінними паперами державного та місцевих бюджетів, а також нормативного врегулювання питання складання та подання фінансової звітності суб'єктами державного сектору, які припинили свою діяльність протягом звітного періоду у зв'язку зі зміною бюджету, з якого здійснювалися видатки на їх утримання, внесено відповідні зміни до Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі.

Відповідно до змін НП(С)БОДС та у зв'язку із впровадженням Кодифікатора адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад (КАТОТТГ) розроблено наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2021 р., № 654 «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі», яким у формах фінансової звітності передбачено заміну назви кодифікатора та уточнено окремі розділи Приміток до фінансової звітності (форма 5-дс).

Наразі в державному секторі України впроваджено 20 НП(С)БОДС, зміст яких має певну кореляцію з МСБОДС (табл. 1).

Таблиця 1

Таблиця відповідності НП(С)БОДС та МСБОДС

НП(С)БОДС		***МСБОДС***	
№	*назва*	*№*	*назва*
1	*2*	*3*	*4*
Бухгалтерський облік			
121	«Основні засоби»	17	«Основні засоби»
122	«Нематеріальні активи»	31	«Нематеріальні активи»
123	«Запаси»	12	«Запаси»
124	«Доходи»	9	«Дохід від операцій обміну»
		23	«Дохід від необмінних операцій (податки та трансфери»
125	«Зміни облікових оцінок та виправлення помилок»	3	«Чистий надлишок або дефіцит за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці»
126	«Оренда»	13	«Оренда»
127	«Зменшення корисності активів»	21	«Зменшення корисності активів, які не генерують грошові кошти»
		26	«Зменшення корисності активів, які генеруючих грошові кошти»
128	«Зобов'язання»	19	«Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи»

Закінчення табл. 1

1	*2*	*3*	*4*
129	«Інвестиційна нерухомість»	16	«Інвестиційна нерухомість»
130	«Вплив змін валютних курсів»	4	«Вплив змін валютних курсів»
131	«Будівельні контракти»	11	«Будівельні контракти»
132	«Виплати працівникам»	39	«Виплати працівникам»
133	«Фінансові інвестиції»	36	«Інвестиції в асоційовані та спільні підприємства»
		37	«Спільні угоди»
134	«Фінансові інструменти»	28	«Фінансові інструменти: подання інформації»
		29	«Фінансові інструменти: визнання та оцінка»
		30	«Фінансові інструменти: розкриття інформації»
135	«Витрати»	5	«Витрати на позику»
136	«Біологічні активи»	27	«Сільське господарство»
Фінансова звітність			
101	«Подання фінансової звітності»	1	«Подання фінансових звітів»
		2	«Звіт про рух грошових коштів»
		14	«Події після дати звітності»
		20	«Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін»
		24	«Представлення у фінансових звітах інформації про виконання бюджетів»
102	«Консолідована фінансова звітність»	22	«Розкриття фінансової інформації про загальний державний сектор»
		34	«Окрема фінансова звітність»
		35	«Консолідована фінансова звітність»
103	«Фінансова звітність за сегментами»	18	«Звітність за сегментами»
105	«Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»	10	«Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»

Порівняльний аналіз змістовних положень зіставлених НП(С)БОДС та МСБОДС (табл. 1) вказує, що НП(С)БОДС не є аналогом відповідних МСБОДС, оскільки останні є їх прототипом.

Слід також звернути у вагу на те, що набуття чинності й інших МСБОДС (МСБОДС 32 «Концесійний договір на обслуговування: Дарувальник»; МСБОДС 33 «Перше застосування методу нарахування за МСБОДС»; МСБОДС 38 «Інформація про участь в капіталі інших підрозділів»; МСБОДС 40 «Угоди щодо взаємовигідних дій між організаціями державного сектору») спонукатиме Міністерство фінансів України до відповідної реакції – розробки нових НП(С)БОДС, або, в разі доцільності, уточнення існуючих.

Слід звернути увагу на те, що згідно з аналізом Плану заходів щодо модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 р. ще залишається низка заходів, до виконання яких слід поставитися з аналогічною відповідальністю, адже наслідки їх виконання безумовно впливатимуть на підсумкову оцінку результатів модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі України. Серед таких заходів:

- удосконалення нормативно-правової бази з бухгалтерського обліку та фінансової звітності: забезпечення перекладу на українську мову МСБОДС з метою імплементації їх положень у НП(С)БОДС; розроблення НП(С)БОДС на основі МСБОДС; розроблення змін до НП(С)БОДС у зв'язку зі змінами МСБОДС та з урахуванням змін у національному законодавстві; розроблення методичних рекомендацій до НП(С)БОДС (підлягає виконанню до 2025 р.);
- підвищення рівня прозорості та якості фінансової звітності: забезпечення оприлюднення річної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності (підлягає виконанню постійно, починаючи з II кварталу 2019 р.); забезпечення здійснення внутрішнього контролю за веденням бухгалтерського обліку та складанням фінансової звітності (має виконуватися до 2025 р.);
- створення та впровадження інформаційно-аналітичної системи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності суб'єктами державного сектору: створення комплексної системи захисту інформації програмного продукту з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності з підтвердженою відповідністю (термін виконання IV квартал 2020 р.); забезпечення доопрацювання програмного продукту з ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності та промислова експлуатація в головних розпорядників бюджетних коштів та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування (термін виконання I квартал 2021 р.); запровадження програмного продукту з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності у розпорядників бюджетних коштів та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування (термін виконання I квартал 2022 р.); забезпечення супроводження інтегрованої системи автоматизації ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в державному секторі (має бути виконано в IV кварталі 2025 р.).

Висновки та перспективи подальших досліджень. Обґрунтовані очікування країн-донорів, а також міжнародних фінансових організацій у частині удосконалення державного управління публічними фінансами – державними та місцевими, зокрема бюджетами, що сформовані за рахунок зовнішньої фінансової допомоги, актуалізують процеси інформаційного забезпечення такого управління.

Встановлено, що існуючий рівень управління публічними фінансами знаходиться у стані, який вимагає суттєвого удосконалення, адже в умовах ведення визвольної війни відсутня надійна інформаційна база для цілісної системи стратегічного фінансового планування, залишилась остаточно не трансформованою система бухгалтерського обліку і фінансової звітності суб'єктів державного сектору, відповідно не досягнута її остаточна відповідність вимогам ЄС.

Визначено, що стратегічними завданнями реформування системи управління публічними фінансами в сучасних умовах є трансформація системи державного фінансового контролю, побудова системи комунального фінансового контролю – органів місцевого самоврядування, а також завершення розпочатої трансформації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів державного сектору. Означені завдання мають виконуватися завдяки реалізації заходів, серед яких:

- активізація наукових досліджень з розв'язання проблем управління державними фінансами, зокрема, проблем трансформації бухгалтерського обліку та фінансової звітності у державному секторі, а також державного фінансового контролю;
- удосконалення нормативно-правового забезпечення процесу управління державними фінансами, зокрема, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності суб'єктів державного сектору на основі стандартизації, а також контролю повноти формування фондів, а також законності та ефективності використання публічних фінансів;
- розроблення: нових НП(С)БОДС на основі МСБОДС; змін до НП(С)БОДС у зв'язку зі змінами МСБОДС та з урахуванням змін у національному законодавстві; методичних рекомендацій до НП(С)БОДС;
- удосконалення системи підготовки та підвищення кваліфікації працівників бухгалтерських служб суб'єктів державного сектору, органів державного фінансового контролю та керівників бюджетних установ.

Зазначений перелік заходів буде перспективами подальших наукових досліджень.

Список використаної літератури:

1. *Лукановська І.Р.* Проблеми реформування облікової системи державного сектору / *І.Р. Лукановська* // Держава та регіони. Сер. : Економіка та підприємництво. – 2018. – № 4 (103). – С. 220–225.
2. *Левицька С.О.* Етапи на напрями реформації обліку діяльності бюджетних установ бюджетної облікової системи: оцінка, перспективи / *С.О. Левицька* // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Сер. : Економіка. – 2009. – Вип. 11. – С. 80–89.
3. *Канєва Т.* Стан і перспективи розвитку обліку в державному секторі України / *Т.Канєва, С.Шевченко* // Вісник КНТЕУ. – 2010. – № 5. – С. 33–40.
4. *Дем'янишин В.* Модернізація бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами та зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання / *В.Дем'янишин, В.Костецький, В.Дем'янишин* // Світ фінансів. – 2022. – № 4 (73). – С. 22–44.
5. Бюджетна безпека в умовах реформування системи управління державними фінансами в Україні: виклики та протиріччя / *Т.В. Момот, І.А. Краївська, Б.Б. Краївський, Д.Туміетто* // Комунальне господарство міст. – 2018. – № 6 (145). – С. 54–61.
6. *Хорунжак Н.М.* Реформування обліку в державному секторі та можливості досягнення його оптимальності / *Н.М. Хорунжак* // Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах інформаційного суспільства : Збірник матеріалів VII Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 115-річчю, 09–10 грудня. – К. : КНЕУ, 2021. – С. 257–260.
7. *Ісаншина Г.Ю.* Розвиток міжнародних стандартів бухгалтерського обліку у державному секторі та перспективи їх впровадження в україні / *Г.Ю. Ісаншина* // Молодий вчений. – 2019. – № 1 (65). – С. 460–464. DOI: 10.32839/2304-5809/2019-1-65-106.
8. *Сушко Н.І.* Інформаційне підґрунтя бюджетної політики держави: звіт про фінансові результати / *Н.І. Сушко* // Молодий вчений. – 2017. – № 8 (48). – С. 481–485.
9. *Лукановська І.Р.* Фінансова звітність бюджетних установ за новими правилами та стандартами / *І.Р. Лукановська* // Причорноморські економічні студії. – 2017. – № 22. – С. 209–212.
10. *Ловінська Л.Г.* Класифікація рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі за економічним змістом у контексті запровадження нового плану рахунків / *Л.Г. Ловінська* // Фінанси України. – 2016. – № 1. – С. 99–115.
11. *Штимер Л.Т.* Облікова система установ державного сектору економіки: проблеми та перспективи розвитку / *Л.Т. Штимер* // Економічний форум. – 2015. – № 1. – С. 276–282.
12. *Цятковська О.* Бухгалтерський облік в управлінні державними установами / *О.Цятковська* // Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки. – 2021. – № 4. – С. 38–47.
13. *Сушко Н.І.* Реалізація реформи бухгалтерського обліку в державному секторі / *Н.І. Сушко* // Державний бухгалтер і аудитор. – 2012. – № 1. – С. 11–17.

14. *Гізатуліна Л.В.* Реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі / *Л.В. Гізатуліна, Н.І. Сушко* // Незалежний аудитор. – 2012. – № 6. – С. 56–57.
15. *Свірко С.В.* Від бюджетного обліку до бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління: проміжні підсумки перехідного періоду / *С.В. Свірко* // Фінанси, облік і аудит. – 2013. – Вип. 20/1. – С. 507–516.
16. *Свірко С.В.* Бюджетний облік в Україні: новації XXI ст. / *С.В. Свірко, М.Ю. Самчик* // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2017. – Вип. 1. – С. 221–246.
17. *Свірко С.В.* НП(С)БОДС в контексті світової стандартизації бухгалтерського обліку. Бухгалтерські наукові дослідження в ЖДТУ / *С.В. Свірко, В.В. Євдокимов, Н.Ю. Грицак* // Розвиток бухгалтерського обліку, економічного аналізу та аудиту у XXI-му столітті Т.3 : монографія. – Житомир : Видавець О.О. Євенок, 2015. – 420 с.
18. Самойлюк Максим. Воєнний бюджет. Чи вистачить Україні західної допомоги в 2023 році [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://ces.org.ua/voiennyi-biudzhet-chy-vystachyt-ukraini-zakhidnoi-dopomohy-v-2023.
19. Мінфін США оцінив обсяги міжнародної допомоги Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://banker.ua/uk/minfin-ssha-ociniv-obsyagi-mizhnarodno%d1%97-dopomogi-ukraini/.
20. Фінансування державного бюджету України з початку повномасштабної війни [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.mof.gov.ua/uk/news/ukraines_state_budget_financing_since_the_beginning_of_the_full-scale_war-3435.
21. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 роки та плану заходів з її реалізації : Розпорядження Кабінету міністрів України № 1805-р, від 29 грудня 2021 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-shvalennya-strategiyi-reformuvannya-sistemi-upravlinnya-derzhavnimi-finansami-na-20222025-roki-ta-planu-zahodiv-z-yiyi-realizaciyi-i291221-1805.
22. *Bardash S.* Substantiation of theoretical fundamentals of social control in the sphere of economic management / *S.Bardash, T.Osadcha,* // Baltic Journal of Economic Studies. – 2021. – № 7 (1). – P. 19–26. DOI: 10.30525/2256-0742/2021-7-1-19-26.
23. *Bardash S.* Improvement of state financial control: praxeological approach / *S.Bardash* // Oblìk ì finansi. – 2022. – № 3 (97). – P. 38–45. DOI: 10.33146/2307-9878-2022-3(97)-38-45.
24. *Бардаш С.В.* Класифікація принципів контролю як складного поліморфного явища / *С.В. Бардаш* // Економіка та держава. – 2012. – № 7. – С. 4–8.
25. *Бардаш С.В.* Про доцільність централізації державного контролю в Україні / *С.В. Бардаш* // Менеджмент. – 2009. – Вип. 12. – С. 39–50.
26. Бухгалтерський облік в державному секторі [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://mof.gov.ua/uk/buhgalterskij-oblik-v-derzhavnij-sferi.
27. *Ловінська Л.Г.* Світовий досвід запровадження міжнародних стандартів у бухгалтерському обліку державного сектору / *Л.Г. Ловінська, Л.В. Гізатуліна* // Фінанси України. – 2012. – № 6. – С. 76–87.
28. Уряд ухвалив Стратегію модернізації системи бухобліку та фінзвітності в держсекторі до 2025 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.kmu.gov.ua/news/uryad-uhvaliv-strategiyu-modernizaciyi-sistemi-buhobliku-ta-finzvitnosti-v-derzhsektori-do-2025-roku.
29. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV, від 16.07.1999р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text.
30. Щодо удосконалення законодавства з бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі у 2021 році [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://mof.gov.ua/uk/zagalni-roz_jasnennja-derj-sector.
31. *Грицишен Д.О.* Попередній аудит як запорука ефективного управління публічними коштами та іншим майном, що перебуває у державній власності / *Д.О. Грицишен, С.В. Свірко, І.М. Яремчук* // *Економіка, управління та адміністрування*. – 2020. – № 2 (92). – С. 42–55. DOI: 10.26642/ema-2020-2(92)-42-55.
32. *Грицишен Д.О.* Інституалізація державної фінансово-контрольної діяльності як інструмента бюджетної безпеки країни / *Д.О. Грицишен, С.В. Свірко, І.В. Супрунова* // Економіка, управління та адміністрування. – 2021. – № 2 (96). – С. 77–84. DOI: 10.26642/ema-2021-2(96)-77-84.

References:

1. Lukanovska, I.R. (2018), «Problemy reformuvannia oblikovoi systemy derzhavnoho sektoru», *Derzhava ta rehiony*. Ser. *Ekonomika ta pidpryiemnytstvo*, No. 4 (103), pp. 220–225.
2. Levytska, S.O. (2009), «Etapy na napriamy reformatsii obliku diialnosti biudzhetnykh ustanov biudzhetnoi oblikovoi systemy: otsinka, perspektyvy», *Naukovi zapysky Natsionalnoho universytetu «Ostrozka akademiia»*, Ser., *Ekonomika*, Issue 11, pp. 80–89.
3. Kanieva, T. and Shevchenko, S. (2010), «Stan i perspektyvy rozvytku obliku v derzhavnomu sektori Ukrainy», *Visnyk KNTEU*, No. 5, pp. 33–40.
4. Demianyshyn, V., Kostetskyi, V. and Demianyshyn, V. (2022), «Modernizatsiia bukhhalterskoho obliku finansovykh resursiv u derzhavnomu sektori v umovakh reformuvannia systemy upravlinnia publichnymy finansamy ta zmitsnennia finansovoi bezpeky subiektiv hospodariuvannia», *Svit finansiv*, No. 4 (73), pp. 22–44.
5. Momot, T.V., Kraivska, I.A., Kraivskyi, B.B. and Tumietto, D. (2018), «Biudzhetna bezpeka v umovakh reformuvannia systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy v Ukraini: vyklyky ta protyrichchia», *Komunalne hospodarstvo mist*, No. 6 (145), pp. 54–61.
6. Khorunzhak, N.M. (2021), «Reformuvannia obliku v derzhavnomu sektori ta mozhlyvosti dosiahnennia yoho optymalnosti», *Oblik, analiz, audyt ta opodatkuvannia: suchasna paradyhma v umovakh informatsiinoho suspilstva*,

Zbirnyk materialiv VII Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii, prysviachenoi 115-richchiu, 09–10 hrudnia, KNEU, K., pp. 257–260.
7. Isanshyna, H.Iu. (2019), «Rozvytok mizhnarodnykh standartiv bukhhalterskoho obliku u derzhavnomu sektori ta perspektyvy yikh vprovadzhennia v ukraini», *Molodyi vchenyi*, No. 1 (65), pp. 460–464, doi: 10.32839/2304-5809/2019-1-65-106.
8. Sushko, N.I. (2017), «Informatsiine pidgruntia biudzhetnoi polityky derzhavy: zvit pro finansovi rezultaty», *Molodyi vchenyi*, No. 8 (48), pp. 481–485.
9. Lukanovska, I.R. (2017), «Finansova zvitnist biudzhetnykh ustanov za novymy pravylamy ta standartamy», *Prychornomorski ekonomichni studii*, No. 22, pp. 209–212.
10. Lovinska, L.H. (2016), «Klasyfikatsiia rakhunkiv bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori za ekonomichnym zmistom u konteksti zaprovadzhennia novoho planu rakhunkiv», *Finansy Ukrainy*, No. 1, pp. 99–115.
11. Shtymer, L.T. (2015), «Oblikova systema ustanov derzhavnoho sektoru ekonomiky: problemy ta perspektyvy rozvytku», *Ekonomichnyi forum*, No. 1, pp. 276–282.
12. Tsiatkovska, O. (2021), «Bukhhalterskyi oblik v upravlinni derzhavnymy ustanovamy», *Ekonomichnyi chasopys Volynskoho natsionalnoho universytetu imeni Lesi Ukrainky*, No. 4, pp. 38–47.
13. Sushko, N.I. (2012), «Realizatsiia reformy bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori», *Derzhavnyi bukhhalter i audytor*, No. 1, pp. 11–17.
14. Hizatulina, L.V. and Sushko, N.I. (2012), «Reformuvannia systemy bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori», *Nezalezhnyi audytor*, No. 6, pp. 56–57.
15. Svirko, S.V. (2013), «Vid biudzhetnoho obliku do bukhhalterskoho obliku v sektori zahalnoho derzhavnoho upravlinnia: promizhni pidsumky perekhidnoho periodu», *Finansy, oblik i audyt*, Issue 20/1, pp. 507–516.
16. Svirko, S.V. and Samchyk, M.Iu. (2017), «Biudzhetnyi oblik v Ukraini: novatsii KhKhI st.», *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, Issue 1, pp. 221–246.
17. Svirko, S.V., Yevdokymov, V.V. and Hrytsak, N.Iu. (2015), «NP(S)BODS v konteksti svitovoi standartyzatsii bukhhalterskoho obliku. Bukhhalterski naukovi doslidzhennia v ZhDTU», *Rozvytok bukhhalterskoho obliku, ekonomichnoho analizu ta audytu u KhKhI-mu stolitti T.3*, monohrafiia, Vydavets O.O. Yevenok, Zhytomyr, 420 p.
18. *Samoiliuk Maksym. Voiennyi biudzhet. Chy vystachyt Ukraini zakhidnoi dopomohy v 2023 rotsi*, [Online], available at: https://ces.org.ua/voiennyi-biudzhet-chy-vystachyt-ukraini-zakhidnoi-dopomohy-v-2023
19. *Minfin SShA otsinyv obsiahy mizhnarodnoi dopomohy Ukraini*, [Online], available at: https://banker.ua/uk/minfin-ssha-ociniv-obsyagi-mizhnarodno%d1%97-dopomogi-ukraini/
20. *Finansuvannia derzhavnoho biudzhetu Ukrainy z pochatku povnomasshtabnoi viiny*, [Online], available at: https://www.mof.gov.ua/uk/news/ukraines_state_budget_financing_since_the_beginning_of_the_full-scale_war-3435
21. KMU (2021), «Pro skhvalennia Stratehii reformuvannia systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy na 2022–2025 roky ta planu zakhodiv z yii realizatsii», Rozporiadzhennia, No. 1805-r, vid 29 hrudnia, [Online], available at: https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-shvalennya-strategiyi-reformuvannya-sistemi-upravlinnya-derzhavnimi-finansami-na-20222025-roki-ta-planu-zahodiv-z-yiyi-realizaciyi-i291221-1805
22. Bardash, S. and Osadcha, T. (2021), «Substantiation of theoretical fundamentals of social control in the sphere of economic management», *Baltic Journal of Economic Studies*, No. 7 (1), pp. 19–26, doi: 10.30525/2256-0742/2021-7-1-19-26.
23. Bardash, S. (2022), «Improvement of state financial control: praxeological approach», *Oblik ì finansi*, No. 3 (97), pp. 38–45, doi: 10.33146/2307-9878-2022-3(97)-38-45.
24. Bardash, S.V. (2012), «Klasyfikatsiia pryntsypiv kontroliu yak skladnoho polimorfnoho yavyshcha», *Ekonomika ta derzhava*, No. 7, pp. 4–8.
25. Bardash, S.V. (2009), «Pro dotsilnist tsentralizatsii derzhavnoho kontroliu v Ukraini», *Menedzhment*, Issue 12, pp. 39–50.
26. *Bukhhalterskyi oblik v derzhavnomu sektori*, [Online], available at: https://mof.gov.ua/uk/buhgalterskij-oblik-v-derzhavnij-sferi
27. Lovinska, L.H. and Hizatulina, L.V. (2012), «Svitovyi dosvid zaprovadzhennia mizhnarodnykh standartiv u bukhhalterskomu obliku derzhavnoho sektoru», *Finansy Ukrainy*, No. 6, pp. 76–87.
28. *Uriad ukhvalyv Stratehiiu modernizatsii systemy bukhobliku ta finzvitnosti v derzhsektori do 2025 roku*, [Online], available at: https://www.kmu.gov.ua/news/uryad-uhvaliv-strategiyu-modernizaciyi-sistemi-buhobliku-ta-finzvitnosti-v-derzhsektori-do-2025-roku
29. VRU (1999), *Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini*, Zakon Ukrainy No. 996-XIV, vid 16.07., [Online], available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text
30. *Shchodo udoskonalennia zakonodavstva z bukhhalterskoho obliku ta finansovoi zvitnosti v derzhavnomu sektori u 2021 rotsi*, [Online], available at: https://mof.gov.ua/uk/zagalni-roz_jasnennja-derj-sector
31. Hrytsyshen, D.O., Svirko, S.V. and Yaremchuk, I.M. (2020), «Poperednii audyt yak zaporuka efektyvnoho upravlinnia publichnymy koshtamy ta inshym mainom, shcho perebuvaie u derzhavnii vlasnosti», *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*, No. 2 (92), pp. 42–55, doi: 10.26642/ema-2020-2(92)-42-55.
32. Hrytsyshen, D.O., Svirko, S.V. and Suprunova, I.V. (2021), «Instytualizatsiia derzhavnoi finansovo-kontrolnoi diialnosti yak instrumenta biudzhetnoi bezpeky krainy», *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*, No. 2 (96), pp. 77–84, doi: 10.26642/ema-2021-2(96)-77-84.

Свірко Світлана Володимирівна – доктор економічних наук, доктор наук з державного управління, професор, завідувач кафедри національної безпеки, публічного управління та адміністрування Державного університету «Житомирська політехніка».

https://orcid.org/0000-0001-9157-4672.

Наукові інтереси:

- бюджетний облік;
- фінансово-бюджетний контроль;
- стратегічний аудит;
- державне управління;
- державна політика;
- бюджетна безпека;
- державні фінанси;
- бюджетна система.

Бардаш Сергій Володимирович – доктор економічних наук, професор Державного податкового університету.

https://orcid.org/0000-0001-5711-5229.

Наукові інтереси:

- проблеми трансформації системи наукових знань про бухгалтерський облік;
- методологія та праксеологія контролю господарської діяльності;
- філософські, соціальні та психологічні аспекти контролю;
- проблеми контролю публічних фінансів;
- проблеми обліку суб'єктів державного сектору.

Краєвський Володимир Миколайович – доктор економічних наук, професор, декан факультету податкової справи, обліку та аудиту Державного податкового університету.

https://orcid.org/0000-0003-3513-3666.

Наукові інтереси:

- проблеми обліково-аналітичного забезпечення різних рівнів управління, категорій системи бухгалтерського обліку при побудові системи національних рахунків, макроекономічного управління та аналізу, макроекономічної статистики.

Svirko S.V., Bardash S.V., Kraievskyi V.M.

Assessment of the level of transformation of information support for public finance management

In the conditions of a war of liberation, the issues of financing defense capabilities and ensuring the fulfillment of social functions of the state are extremely complicated. For this reason, the primary task is to achieve the most efficient management of public finances, a significant part of which is the financial assistance of the governments of the democratic countries of the world and international financial organizations. It was established that the prolongation of international financial aid can take place only under the conditions of implementation of the strategy of reforming the system of public finance management, transformation of the system of state financial control, improvement of the accounting system in the public sector. The state of legal regulation of accounting and financial reporting by public sector entities is determined, the compliance of national regulations (standards) of accounting in the public sector with international accounting standards of the public sector is determined, certain shortcomings of legal regulation are identified and measures, the implementation of which will ensure complete and high-quality modernization of the accounting and financial reporting system in the public sector.

Keywords: public finance; state financial control; accounting of public sector entities; accounting; financial reporting; international accounting standards of the public sector; national regulations (standards) of accounting in the public sector.

Стаття надійшла до редакції 20.07.2023.