

МОДЕРНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

MODERNIZATION OF ACCOUNTING IN PUBLIC SECTOR INSTITUTIONS

На сьогоднішній день роль визначальною є роль державного сектора економіки у забезпеченні стабільності її функціонування. І діяльність установ державного сектору в сучасних економічних умовах, коли Україна рухається до євроінтеграції, є важливою. Ведення бухгалтерського обліку в установах державного сектору займає одну з ключових позицій у загальній системі управління державними фінансами і є невід'ємною частиною інформаційної системи підприємств. Тому актуальними є питання щодо модернізації системи бухгалтерського обліку державного сектору економіки та наближення його до міжнародних стандартів. Адже бухгалтерська інформація є інформаційним джерелом для оцінки ефективності діяльності установ державного сектору і від неї залежить якість управлінських рішень щодо їх подальшого розвитку. Наразі держава активно реформує бухгалтерський облік відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та вивчає питання модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до міжнародних стандартів.

У статті висвітлено сутність поняття «державний сектор економіки», визначено суб'єктів державного сектору економіки, розглянуто сучасну практику організації бухгалтерського обліку для установ державного сектору економіки в умовах його модернізації та гармонізації з міжнародними стандартами, зокрема, наведено роль і особливості функціонування установ державного сектору економіки, проаналізовано основні засади нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку установ державного сектору економіки України, досліджено основні елементи, принципи, завдання та вимоги організації бухгалтерського обліку в державному секторі економіки. Запропоновано основні напрямки модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі. Узагальнено висновки та наведено пропозиції щодо вдосконалення системи бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки в умовах сьогодення.

Ключові слова: державний сектор економіки, суб'єкти державного сектору економіки, модернізація, облік, принципи, особливості, перспективи.

Today, the decisive role is the role of the public sector of the economy in ensuring the stability of its functioning. And the activity of public sector institutions in the current economic environment, when Ukraine is moving towards European integration, is important. Accounting in public sector institutions occupies one of the key positions in the general system of public finance management and is an integral part of the information system of enterprises. Therefore, the issues of modernization of the accounting system of the public sector of the economy and its approximation to international standards are relevant. After all, accounting information is an information source for assessing the effectiveness of public sector institutions and it depends on the quality of management decisions for their further development. Currently, the state is actively reforming accounting in accordance with international accounting standards and studying the modernization of accounting in the public sector in accordance with international standards.

The article highlights the essence of the concept of «public sector of the economy», identifies the subjects of the public sector of the economy, considers the current practice of accounting for public sector institutions in its modernization and harmonization with international standards, in particular, the role and features of public sector economics, analyzed the basic principles of regulatory and legal support of accounting of public sector institutions of the economy of Ukraine, studied the basic elements, principles, objectives and requirements of the organization of accounting in the public sector of the economy. The main directions of modernization of accounting in the public sector are offered. Conclusions are summarized and proposals for improving the accounting system in public sector institutions in the current conditions are presented.

Key words: public sector of the economy, subjects of the public sector of the economy, modernization, accounting, principles, features, prospects.

УДК 657

DOI <https://doi.org/10.32843/pma2663-5240-2022.29.10>

Шутка С. Є.

к. екон. наук, доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Національний лісотехнічний
університет України

Воляник Г. М.

к. екон. наук, доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Національний лісотехнічний
університет України

Колінько Н. І.

к. екон. наук, доцент,
доцент кафедри обліку і аудиту
Національний лісотехнічний
університет України

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. У сучасних економічних умовах, коли Україна рухається до євроінтеграції, важливою є діяльність підприємств державного сектору, від ефективності функціонування якого значною мірою залежить розвиток економіки. Саме державний сектор економіки спроможний забезпечити дотримання основних принципів організації діяльності економічної моделі ринкового типу

і створити найбільш сприятливі умови для розвитку суспільного виробництва, забезпечення соціальних стандартів якості життя та фінансово-економічної безпеки суб'єктів господарювання.

Важливим аспектом в управлінні суб'єктами господарювання є належна організація та ведення бухгалтерського обліку як невід'ємної складової інформаційної системи підприємств, адже облікова інформація виступає інформаційним джерелом для оцінювання

ефективності функціонування підприємств державного сектору і якість управлінських рішень щодо подальшого їх розвитку залежить саме від неї.

Внаслідок переходу економіки України на ринкові принципи зросла потреба в повній перебудові не лише методології, а й організації бухгалтерського обліку відповідно до міжнародної практики. Тому, в даний час держава проводить активне реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і актуальності набувають дослідження особливостей модернізації обліку у державному секторі у відповідності з міжнародними стандартами та директивами ЄС, пошук шляхів удосконалення національних підходів щодо бухгалтерського обліку установ державного сектору економіки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спираються автори. Питання обліку на підприємствах державного сектору економіки привертають увагу багатьох науковців. Серед наукових праць, в яких досліджуються питання державного сектору економіки, його визначення, вплив, управління, проблеми та розвиток в сучасних умовах, є роботи багатьох вітчизняних учених, таких як: Бондар Ю.А., Боярко І.М., Дехтяр Н.А., Дейнека О.В., Лучко М.Р., Зорій Н.М., Хорунжак Н.М. та інших. Разом з тим, питаннями сучасного стану вітчизняної облікової системи державного сектору економіки, зокрема щодо ефективності організації обліку, займалися такі видатні вчені-економісти, як: Бондар М.І., Коваль Л.В., Лучко М.Р., Штимер Л.Т., Бенько І.Д., Цятковська О., Гевич Л.Л., Осмятенко В.О., Яровенко Т.С., Черненко К.В., Сарапіна О. А., Єремян О.М., Метелиця В.М. та інші. Проте окремим питанням обліку в установах державного сектору еконо-

міки приділено недостатньо уваги. Вони залишаються недостатньо розкритими і обґрунтованими і потребують подальшого вивчення.

Метою статті є дослідження економічної сутності державного сектору, як одного із секторів економіки, визначення основних суб'єктів державного сектору та визначення особливостей сучасного стану та перспектив розвитку бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. У сучасних економічних умовах соціально-економічний розвиток країни в значній мірі залежить від рівня та ефективності державного регулювання економіки. Необхідно відмітити, що основою економічного розвитку країни є державний сектор економіки, тому пріоритетами державного управління мають бути необхідність постійного відтворення та підтримання економічного середовища, активізація реалізації соціально-економічних функцій, створення та підтримання балансу економічних інтересів тощо. Державний сектор завжди відігравав і буде відігравати вирішальну роль у формуванні і розподілі використання фінансових ресурсів країни.

У науковій літературі не існує однозначного підходу до визначення сутності поняття «державний сектор економіки», конкретизації його цілей і завдань, складу та структури, оптимальних пропорцій його участі у функціонуванні різних сфер економічної діяльності. Це пояснюється складністю самого явища, недостатньою розробленістю в нормативно-правових актах і невизначеністю сучасного стану державного сектору в економіці України [2, с.6].

Сучасна економічна наука розглядає державний сектор економіки з кількох позицій (рис. 1).

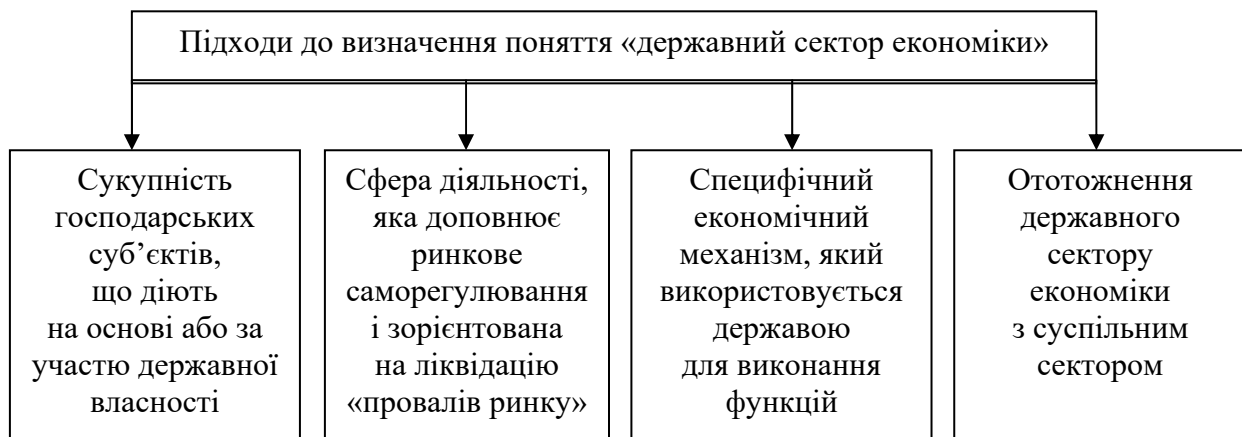


Рис. 1. Підходи до визначення поняття «державний сектор економіки»

Джерело: побудовано за [8]

Згідно з Класифікацією інституційних секторів економіки України державний сектор економіки включає всі інституційні одиниці-резиденти, які: – контролюються одиницями-резидентами сектору загального державного управління; – віднесені до сектору загального державного управління; – віднесені до державних нефінансових корпорацій; – віднесені до державних фінансових корпорацій [14].

Державний сектор утворює сектор державного управління, що включає органи влади різних рівнів, підвідомчі їм установи та державні інституційні одиниці, що входять в сектори нефінансових і фінансових корпорацій. Система державних фінансів включає сукупність державного та місцевих бюджетів, державні цільові фонди, фінанси підприємств і організацій державної та комунальної форм власності, державний кредит, державні фінансові інститути [9, с. 27].

Функціонування установ державного сектору економіки в конкурентному середовищі потребує забезпечення оптимального рівня використання матеріальних, трудових, фінансових, інформаційних ресурсів та оцінки результатів діяльності установ. У той же час акцент на підвищенні конкурентоспроможності призводить до підвищення ролі облікових, податкових і контрольних процесів як складових управління, навчання та надання своєчасної та достовірної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Суб'єктами господарювання державного сектора економіки є суб'єкти, що діють на основі лише державної власності, а також суб'єкти, державна частка у статутному капіталі яких перевищує п'ятдесят відсотків чи становить величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів [4].

Згідно з Методикою визначення частки державного сектору у складі економіки до суб'єктів господарювання державного сектору економіки належать:

- суб'єкти, що діють на основі лише державної власності: державні підприємства, у тому числі казенні підприємства (за Державним класифікатором України ДК 002:2004 «Класифікація організаційно-правових форм господарювання» (далі – КОПФГ) коди 140 і 145), об'єднання державних підприємств та інших організаційно-правових форм (за КОПФГ коди 510, 520, 530, 540 і 590) та їх дочірні підприємства (за КОПФГ код 160);

- суб'єкти, державна частка у статутному капіталі яких, перевищує 50% (за КОПФГ коди 230, 231, 232, 235, 240, 250 і 550);

- суб'єкти, державна частка у статутному капіталі яких становить величину, що забезпечує державі право вирішального впливу

на господарську діяльність цих суб'єктів (за КОПФГ коди 230, 231, 232, 240, 250 і 550) [15].

Інформаційною системою фінансово-господарської діяльності установ державного сектору економіки є бухгалтерський облік. Він займає одну з ключових позицій у загальній системі управління державними фінансами, як інструмент для розширення меж підзвітності при використанні державних коштів та активів з дотриманням основних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Сучасні виклики та реалії сьогодення сприяють підвищеній увазі до системи управління державними фінансами не тільки в Україні, але й в усьому світі. Державні фінанси потребують ретельного аналізу цільового використання, що можна досягти шляхом ведення достовірного, своєчасного та актуального обліку [1, с. 260].

Облік у бюджетній сфері у житті державі відіграє важливу роль:

- по-перше, він є інструментом, що дає змогу здійснювати керівництво процесом виконання бюджету, сприяє дотриманню фінансової дисципліни і режиму економії в витрачанні бюджетних коштів, виявленню додаткових доходів бюджету, що забезпечує виконання бюджетом його основної функції, а саме, раціонального розподілу і перерозподілу національного доходу і дотримання необхідних пропорцій в розвитку суспільства;

- по-друге, важливу роль облік у бюджетній сфері також відіграє в бюджетному плануванні. Так, дані про виконання бюджету за поточний та попередні роки є базою для складання бюджету на наступний рік, а тому від достовірності цих даних залежить якість бюджету, як основного фінансового плану держави;

- по-третє, йому належить особлива роль в розвитку фінансової науки, тому що результати будь-якого дослідження мають практичну цінність лише тоді, коли вони спираються на реальні факти економічної дійсності, на повну та достовірну економічну інформацію [12, с. 13].

Окрім того, необхідно відмітити, що бухгалтерський облік в установах державного сектору економіки має свої специфічні особливості:

- організація обліку в розрізі статей бюджетної класифікації;

- окремий облік отриманих асигнувань з бюджетів різних рівнів та власних надходжень;

- розподіл обліку видатків за джерелом покриття;

- окремий облік касових і фактичних видатків;

- контроль виконання кошторису видатків;

- сувора відповідність обліку і звітності вимогам нормативних документів;

- галузева специфіка обліку в установах культури, науки, освіти, управління;

– відсутність попередньої оплати за товари, послуги, виконані роботи та ін [7, с. 40].

Ще необхідно наголосити, що установи державного сектору економіки є неприбутковими організаціями та функціонують на правах державної власності, а отже і метою їх діяльності є не створення прибутку, а досягнення передбачених планами та кошторисами показників, виконання визначених в статуті або ж передбачених програмою фінансування завдань і функцій. Це також впливає на організацію ведення бухгалтерського обліку.

Відповідно до законодавства під бухгалтерським обліком у секторі загального державного управління слід розуміти інтегровану інформаційну систему, в межах якої суб'єктами бухгалтерського обліку здійснюється збирання, вимірювання, реєстрація, накопичення, узагальнення, зберігання та передача облікових даних щодо виконання Державного і місцевих бюджетів і кошторисів внутрішнім і зовнішнім користувачам.

Мета бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління полягає в інформаційному забезпеченні виконання Державного і місцевих бюджетів органами Державного казначейства України та кошторисів – розпорядниками бюджетних коштів. Предмет бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління слід ідентифікувати як процес виконання Державного та місцевих бюджетів і кошторисів, здійснюваних органами Державного казначейства України та бюджетними установами, відповідно [5, с. 185].

Основними завданнями бухгалтерського обліку установ державного сектору економіки є:

- дотримання вимог діючих законодавчих і нормативно-правових актів;
- повне документування всіх господарських операцій;
- постійна систематизація інформації, що міститься у первинних документах, в реєстрах синтетичного і аналітичного обліку;
- своєчасне складання та подання фінансової, бюджетної та інших видів звітності;
- забезпечення контролю за раціональним та ефективним використанням коштів бюджетної установи за цільовим призначенням відповідно до затвердженого кошторису;
- забезпечення повноти і своєчасності проведення інвентаризації матеріальних цінностей, грошових коштів і розрахунків;
- своєчасне запобігання негативним явищам у діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів для раціонального зниження видатків та використання ресурсів;

– своєчасне формування повної, достовірної облікової інформації про господарські процеси та результати діяльності, необхідної для оперативного управління та забезпечення інформаційних потреб зовнішніх користувачів.

В даний час, коли Україна знаходиться на шляху до євроінтеграції, постає важливим питання гармонізації бухгалтерського обліку згідно з міжнародними стандартами. Тому на сьогодні в Україні триває процес реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору шляхом запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, розроблених на основі міжнародних стандартів.

На виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки [16], було здійснено ряд заходів з удосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема, прийняті в повному обсязі національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку в державному секторі, застосування яких передбачено Бюджетним кодексом України та Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Крім цього, затверджено план рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, розроблений з урахуванням бюджетної класифікації, який 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, та порядок його застосування; форми фінансової звітності та порядок їх заповнення; типові положення про бухгалтерську службу бюджетної установи.

У продовження завдань зазначеної Стратегії Міністерством фінансів України було розроблено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року [17], реалізація основних завдань якої дасть змогу продовжити модернізацію системи бухгалтерського обліку та підвищити рівень якості та порівнянності фінансової інформації. Зокрема, нею передбачається досягнення таких результатів:

- 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;
- запровадження якісно нової системи підготовки та перепідготовки кадрів бухгалтерських служб суб'єктів державного сектору;
- підвищення статусу керівників бухгалтерських служб суб'єктів державного сектору та ефективності їх діяльності.

Отже, з метою удосконалення законодавчого врегулювання було ухвалено цілу низку нормативно-правових актів (табл. 1).

Нагальна потреба адаптації вітчизняного обліку державного сектору економіки з міжнародними стандартами обліку та звітності зумовила низку новітніх заходів з модерніза-

ції нормативного та методичного характеру. Запровадження НП(С)БОДС зумовлено необхідністю підвищення якості та достовірності бухгалтерської інформації у державному секторі для потреб управління на підставі отриманих аналітичних оцінок та висновків щодо раціональності використання основних засобів [3, с. 68].

Згідно з вимогами Бюджетного Кодексу України суб'єкти державного сектору, а саме розпорядники бюджетних коштів ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність відповідно до НП(С)БОДС та інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку в порядку, встановленому Міністерства фінансів України.

Таблиця 1

Основні нормативно-правові акти для забезпечення бухгалтерського обліку на підприємствах державного сектору

№ з/п	Нормативний акт	Зміст
1.	Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI.	Визначає засади бюджетної системи України, її структуру, принципи, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин; відповідальність за порушення бюджетного законодавства
2.	Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV	Визначає принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. Він поширюється на всіх юридичних осіб, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності
3.	Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджені наказом Мінфіну від 23.01.2015 р. № 11	Застосовуються суб'єктами державного сектору при визначенні облікової політики і складанні відповідного розпорядчого документа
4.	Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи», затверджена постановою КМУ від 26.01.2011 р. № 59	Визначає завдання та функціональні обов'язки бухгалтерської служби бюджетної установи.
5.	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі	Визначають методологічні засади формування у бухгалтерському обліку та розкриття у фінансовій звітності інформації про об'єкт обліку у державному секторі.
6.	План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну від 31.12.2013 р. № 1203	План рахунків є переліком рахунків і субрахунків для узагальнення інформації про факти діяльності суб'єктів державного сектору у бухгалтерському обліку
7.	Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів і державними цільовими фондами, затверджена наказом Мінфіну від 29.12.2015 р. № 1219	Наводиться типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів і державними цільовими фондами
8.	Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору, затверджений наказом Мінфіну від 08.09.2017 № 755	Застосовується при складанні типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами

На сьогоднішній день затверджено та запроваджено 20 НП(С)БОДС, запровадження яких відбулося у три етапи: у 2015 році було запроваджено – 9 стандартів; у 2017 році – 10 стандартів, а у 2018 році – 1 стандарт. Однак, розпорядники бюджетних коштів за об'єктивних причин можуть застосовувати не всі діючі стандарти. Їх перелік залежить від наявності у розпорядника бюджетних коштів як суб'єкта ведення бухгалтерського обліку певних об'єктів обліку.

Також для суб'єктів державного сектору в Україні на законодавчому рівні затверджено План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [3]. Особливістю його побудови є те, що у ньому за десятиковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків й субрахунків. Перша цифра балансового рахунку визначає клас рахунків, друга – номер синтетичного рахунку, третя – ідентифікатор суб'єкта державного сектору (1 – розпорядники бюджетних коштів; 2 – державні цільові фонди; 3 – державний бюджет; 4 – місцеві бюджети, 5 – рахунки органів Казначейства), четверта цифра – номер субрахунку (крім рахунків класу 9 та класу 0).

Проте аналіз законодавчого забезпечення використання такого Плану рахунків показав, що існують проблемні питання, які впливають на порядок його ведення, зокрема для яких суб'єктів господарювання він розроблений.

Необхідно відмітити, що крім того, що для різних суб'єктів державного господарства прийнято використовувати той чи інший План рахунків, стандарти бухгалтерського обліку також відрізняються. Зокрема, державні нефінансові та фінансові установи дотримуються нормативно-правових актів окремих НП(С)БО та МСБО, а установи загального державного управління – НП(С)БОДС та МСБОДС.

Бухгалтерський облік та фінансова звітність розпорядників бюджетних коштів ґрунтується на принципах бухгалтерського обліку та фінансової звітності:

- автономності суб'єкта державного сектору, за яким кожний суб'єкт державного сектору, наділений відповідними повноваженнями щодо використання бюджетних коштів, розглядається відокремленим від суб'єкта державного сектору, який його утворив;

- безперервності діяльності, який передбачає оцінку активів і зобов'язань суб'єкта державного сектору виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;

- періодичності, який передбачає розподіл діяльності на певні періоди з метою складання фінансової звітності;

- історичної (фактичної) собівартості, за яким пріоритетною є оцінка активів виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

- нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення незалежно від часу надходження і сплати грошей;

- повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

- послідовності, який передбачає постійне (із року в рік) застосування обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

- обачності, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів суб'єкта державного сектору;

- превалювання змісту над формою, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

- єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій у фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці [11].

Установи державного сектору ведуть облік і складають звітність відповідно до чинного законодавства, визначають результати виконання кошторису за рік, несуть майнову та правову відповідальність перед державою, сплачують встановлені для бюджетних установ податки, проводять розрахунки з персоналом, з дебіторами та кредиторами. Всі ці ознаки відповідають принципу автономності, який притаманний і бюджетному бухгалтерському обліку.

Вони здійснюють свою господарсько-фінансову діяльність безперервно, відображаючи її в системі бухгалтерського обліку, що є ознакою принципу безперервності. Згідно з цим принципом ресурси бюджетної установи відображаються в обліку за ціною їх придбання або виробництва. Доходи бюджетної установи, отримані як бюджетне асигнування та надходження коштів спеціального фонду, а також витрати відображаються в обліку та звітності безперервним зростаючим підсумком із початку року, що дає змогу визначити на будь-яку звітну дату стан виконання кошто-

рису як за загальним, так і за спеціальним фондами, а наприкінці року результат його виконання загалом.

Тому дотримання принципів дозволяє спрямувати обліковий процес на інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління державними фінансами, забезпечення системи стратегічного бюджетного планування, досягнення ефективності всієї аспектів діяльності установи – як фінансової, так і господарської [18, с. 135].

З даного дослідження можна відзначити, що модернізація державного сектору потребує формування єдиної правової та нормативно-правової структури, що відповідає міжнародним вимогам і нормам, кращої методології звітності та запровадження інформаційних технологій. Адже автоматизація бухгалтерського обліку та використання нових технологій свідчать про необхідність розробок їх застосування на практиці з метою вирішення різних облікових завдань. Перспективи цих сфер дослідження мають покращити планування організацію праці облікового персоналу та підвищити ефективність діяльності установ державного сектору.

Також із запропонованих напрямків модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі та розвитку державних наукових установ можна виділити наступні:

- удосконалення системи управлінського обліку, контролю та аудиту в системі органів казначейства як основний фактор модернізації державного бухгалтерського обліку;

- запровадження методу нарахувань у державному секторі та застосування інформаційних технологій при реформуванні управління державними фінансами;

- управління людськими ресурсами як фактор впровадження змін у контексті реформування бухгалтерського обліку в державному секторі;

- інтегрування плану рахунків бюджетного обліку із бюджетною класифікацією;

- удосконалення складу показників і змісту фінансової звітності, організації роботи та запровадження електронного документообігу між казначейством і розпорядниками бюджетних коштів;

- збільшення обсягу фінансування фундаментальних досліджень державою;

- вирішення соціальних проблем і підвищення оплати праці працівникам бюджетних (наукових) установ;

- залучення в економіку країни результатів науково-технічної діяльності;

- активне міжнародне співробітництво [6, с. 239].

Міжнародною практикою встановлені чотири основні фактори еволюції, що є пере-

думовами модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі:

- *Ефективне управління.* Кожна держава намагається лімітувати державні видатки та борг. Для цього затверджуються бюджетні програми, головні розпорядники коштів звітують про виконання цих програм, а бюджетний облік враховує результати аналізу витрат, проведеного із використанням даних майнового обліку.

- *Прозоре управління.* Посилення контролю за державними фінансами дає можливість керівництву держави задовольнити потребу в інформації з боку фінансових операторів (рейтингові агенції, банки) і зарубіжних партнерів (СОТ, ЄС).

- *Поява нових інформаційних технологій.* Сучасні технології типу систем планування ресурсів підприємства ERPS (Enterprise Resource Planning System) здатні надавати інформацію за всіма аспектами (бюджетну, фінансову, управлінську) та забезпечити можливість здійснення контролю операцій і аудиту.

- *Розповсюдження міжнародних стандартів.* Бюджетний облік не є предметом міжнародних стандартів, тоді як майновий облік поступово переходить до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору IPSAS (International Public Sector Accounting Standards), що застосовуються у багатьох країнах. Стандартами IPSAS визначено правила представлення бюджетного результату і переходу від бюджетного до фінансового результату [10].

Отже, питання модернізації бухгалтерського обліку в установах державного сектору є одним з пріоритетних напрямків діяльності державного сектору економіки.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. На основі проведеного дослідження встановлено, що державний сектор є одним із важливих компонентів економіки загалом і його значення та основні закономірності функціонування є важливими, оскільки якісні та кількісні показники ефективності функціонування фінансів державного сектору економіки становлять основу розробки та оцінки результатів реалізації економічної політики країни.

Враховуючи всі трансформаційні процеси, які відбуваються в економіці країни, важливим і актуальним є і питання бухгалтерського обліку в установах державного сектору. Оскільки зростає роль інтеграції економіки до світового економічного простору то надзвичайно важливим є особливості організації ведення бухгалтерського обліку в установах державного сектора у відповідності з міжнародними

вимогами. Результатом реформування є вдосконалення нормативної бази та розроблення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року.

Правильно організований бухгалтерський облік є запорукою ефективності діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Необхідність підвищення якості та достовірності інформації, прозорості державних фінансів та забезпечення повного відображення нагромаджених даних у звітності є головною метою реформування бухгалтерського обліку в установах державного сектору. Адже своєчасне, повне та достовірне відображення у звітності установи всіх операцій дасть змогу керівникові приймати управлінські рішення, аналізувати роботу установи і контролювати цільове використання бюджетних коштів на основі затвердженого кошторису. Оптимальна організація облікового процесу в державній установі важлива для регулювання економічного розвитку сфери державних фінансів у цілому.

ЛІТЕРАТУРА:

- Бондар М. І. Бухгалтерський облік в установах державного сектору як механізм управління державними фінансами. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку* : зб. матеріалів VI Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 20-й річниці створення каф. аудиту, 10 груд. 2020 р. Київ : КНЕУ, 2020. С. 260–262.
- Боярко І. М. Ефективність фінансів державного сектору економіки в системі управління соціально-економічним розвитком України : монографія / І. М. Боярко, Н. А. Дехтяр, О. В. Дейнека. Суми : Університетська книга, 2012. 165 с.
- Воляник Г. М., Шутка С. Є., Колінько Н. І. Аналіз забезпеченості основними засобами та управління ефективністю їх використання суб'єктом господарювання державного сектору. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2021. Т. 31. № 6. С. 68–73.
- Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 16.05.2022р.).
- Кондратюк О. М., Карченкова О. Л. Бухгалтерський облік у секторі державного управління. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/197265439.pdf>
- Лондаренко О. Окремі напрями розвитку управлінського обліку в державних наукових установах. *Трансформаційні перетворення обліково-аналітичного забезпечення управління в умовах євроінтеграційних процесів* : зб. матеріалів IV Міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 110-річчю ДВНЗ «КНЕУ ім. Вадима Гетьмана» та 20-річчю Федерації професійних бухгалтерів і аудиторів України. 25 листоп. 2016 р. К : КНЕУ, 2016. С. 238–240.
- Лучко М. Р., Штимер Л. Т. Організація обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка*. 2015. Вип. 1(2). С. 39–42.
- Майстер А. В. Теоретичні підходи до визначення сутності державного сектору економіки та його оптимального розміру. *Ефективна економіка*. 2014. № 7. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_7_29
- Макогон І. Державний сектор як об'єкт макроекономічного регулювання. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2015. № 3(1). С. 21–34.
- Метелиця В. М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України. *Облік і фінанси АПК*. 2009. № 4. URL: http://magazine.faaf.org.ua/problemni-pitannya-modernizacii-obliku-v-derzhavnomu-sektori-ukraini.html#_ftn1
- Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Надання фінансової звітності», затверджене наказом Мінфіну від 28.12.2009 р. № 1541. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text> (дата звернення: 16.05.2022р.).
- Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / за ред. В. С. Леня Чернігів : Десна Поліграф, 2016. 560 с.
- План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення: 16.05.2022р.).
- Про затвердження Класифікації інституційних секторів економіки України: наказ Державної служби статистики України від 03.12.2014 р. № 378. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0378832-14#Text>
- Про затвердження Методики визначення частки державного сектору у складі економіки, затверджена Наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 20.12.2012 р. №1466. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0110-13#Text> (дата звернення: 16.05.2022 р.).
- Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 р. № 34. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF#Text> (дата звернення: 16.05.2022 р.).
- Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 р. № 34. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text>
- Сарапіна О. А., Єремян О. М. Організація бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки: теоретико-методологічні та практичні підходи. *Вісник Черкаського університету. Серія «Економічні науки»*. 2019. № 1. С. 131–143.