

Світлана В. Свірко

МОДЕРНІЗАЦІЯ БЮДЖЕТНОГО ОБЛІКУ ЯК ІНСТРУМЕНТ УСПІШНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ НАЦІОНАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ ДО СВІТОВОГО ГОСПОДАРСТВА

У статті акцентовано роль бюджетного обліку як базової складової підсистеми інформаційно-аналітичного забезпечення системи управління державними фінансами України, а також обґрунтовано методологічну єдність його складових.

Ключові слова: державні фінанси; модернізація; бюджетний облік; інтеграція.

Табл. 1. Рис. 1. Літ. 17.

Светлана В. Свирко

МОДЕРНИЗАЦИЯ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА КАК ИНСТРУМЕНТ УСПЕШНОЙ ИНТЕГРАЦИИ НАЦИОНАЛЬНОЙ ЭКОНОМИКИ В МИРОВОЕ ХОЗЯЙСТВО

В статье акцентирована роль бюджетного учета как базовой составляющей подсистемы информационно-аналитического обеспечения системы управления государственными финансами Украины, а также обосновано методологическое единство его составляющих.

Ключевые слова: государственные финансы; модернизация; бюджетный учет; интеграция.

Svitlana V. Svirko¹

BUDGET ACCOUNTING MODERNIZATION AS A TOOL FOR SUCCESSFUL INTEGRATION OF NATIONAL ECONOMY INTO WORLD ECONOMY

The article defines the role of budget accounting as a basic component subsystem practice of information and analytical support for public financial management system of Ukraine, the methodological integrity of its components are grounded.

Keywords: public finance; modernization; budget accounting; integration.

Постановка проблеми. Бюджетний облік традиційно цікавить лише вузьке коло фахівців; таких було небагато як за радянських часів, так і дотепер. Передусім така «аутсайдерська» позиція бюджетного обліку пов'язана з тим, що він є основною складовою неприбуткової сфери економіки, яка не приваблює основних гравців ринкової економіки. Втім, часи змінюються, і сьогодні, в умовах активізації процесів перебудови системи управління державними фінансами України питання реформування бюджетного обліку займає центральну позицію серед найактуальніших проблем вітчизняного бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В цілому, питанням модернізації системи бухгалтерського обліку в секторі загальнодержавного управління або державному секторі було присвячено неодноразові публікації вчених-обліковців Л. Гізатуліної [17], О. Дорошенко [13], Т. Єфіменко [14], С. Левицької [14], Л. Ловінської [14], Н. Сушко [17], А. Фаріон [16], а також автора цієї статті [15]. Наукові праці вказаних авторів містять огляд здійснених реформ, їх оцінку та рекомендації щодо подальших орієнтирів розвитку вказаної складової національної системи обліку.

¹ Vadym Hetman Kyiv National Economic University, Ukraine.

Невирішені частини проблеми. Незважаючи на ґрунтовні здобутки вищевказаних вчених у сфері бухгалтерського обліку виконання бюджетів та бухгалтерського обліку виконання кошторисів, питання щодо сучасної ролі бюджетного обліку в цілому та зокрема в процесі модернізації системи управління державними фінансами України недостатньо опрацьовано.

Метою дослідження є подальше опрацювання ролі бюджетного обліку як базової складової підсистеми інформаційно-аналітичного забезпечення системи управління державними фінансами України, а також обґрунтування методологічної єдності його складових.

Основні результати досліджень. Сучасний етап розвитку економіки України вирізняється складною сукупністю чинників внутрішнього та зовнішнього впливів, які мають бути враховані державою при формуванні стратегії подальшого економічного розвитку [1]. З одного боку, це необхідність залучення до процесів інтернаціоналізації та глобалізації, які, на тлі розбудови людством інформаційного суспільства, спричиняють потребу у створенні максимально зрозумілої єдиної системи інформаційного забезпечення геоekonomічного 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 державним фінансами є ключовим. Модернізація системи управління державними фінансами має сприяти не тільки 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 включення до світового економічного простору, не містять жодних згадок про модернізацію системи управління державними фінансами. Так, в Угоді про партнерство і співробітництво між Україною та Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами, ратифікованою Законом України від 10.11.1994 №237/94-ВР зазначено, що метою партнерства є [2]:

- забезпечення у відповідних рамках 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 для взаємовигідного економічного, соціального, фінансового, 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 чинниками економічної ін-

теграції та розвитку торгівлі між Україною і ЄС», але деталізація цих положень у контексті оновлення підходів до системи управління державними фінансами відсутня [4]. Натомість спільний документ країн – членів ЄС про Спільну стратегію Європейського Союзу щодо України, схвалення якого Європейською Радою відбулося 11 грудня 1999 р., містить в частині I(ii) «Підтримка процесу економічних перетворень в Україні» заклики до України «встановити макроекономічну політику, спрямовану на забезпечення цінової стабільності, оздоровлення державних фінансів та стабільного стану поточного балансу» [11]. 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 випливають із членства в ЄС... передбачає роботу в таких основних напрямках: 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» [5].

Послідовне здійснення структурних реформ у всіх секторах економіки України, і передусім у стратегічних, до яких відноситься 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» [6; 10]. Таке положення стало на заваді гармонійному розвитку усієї 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 і 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 [10]. У межах цієї Стратегії було ідентифіковано основні її завдання, до яких віднесено: розширення функціональності фінансової системи; удосконалення 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 (СУДФ). Побудова останньої у тому числі передбачає, що інформаційні потоки, які виникають у бюджетному процесі між учасниками системи управління фінансами, розпорядниками та одержувачами 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 [3; 10]. 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 дасть 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 [10].

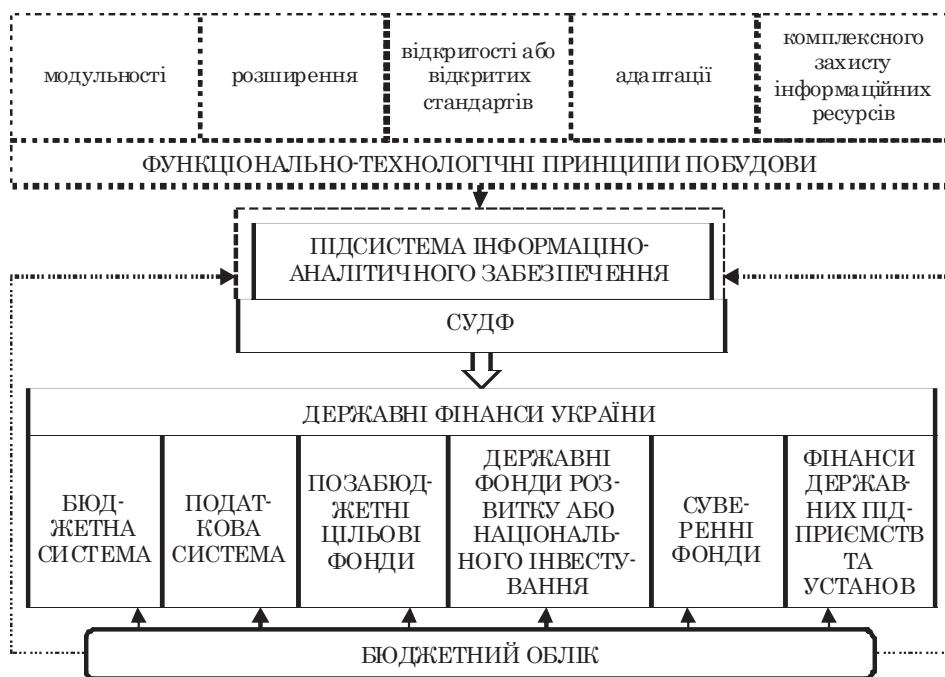


Рис. 1. Роль бюджетного обліку в підсистемі інформаційно-аналітичного забезпечення СУДФ, авторська розробка

Вищезазначена Стратегія модернізації СУДФ визначає вимоги до підсистеми інформаційно-аналітичного забезпечення, які, фактично, виступають її

функціонально-технологічними принципами (рис. 1). Слід зазначити, що реалізація останніх можлива виключно за умов методологічної єдності власне всього комплексу бюджетного обліку (який, фактично, виступає інформаційним джерелом економічної діяльності в межах всіх складових державних фінансів), завдання з досягнення якої закріплено у тому числі Угодою про позику (Проект модернізації державних фінансів) між Україною та Міжнародним банком реконструкції та розвитку (25.03.2008), ратифікованою Законом України від 24.09.2008 №591-VI [3]. Саме представлені в табл. 1 позиції свідчать про те, що бюджетний облік в СУДФ має бути гармонізований відповідно до міжнародних облікових підходів, а отже уніфікований в розрізі усіх складових.

Таблиця 1. Вибірка завдань із модернізації СУДФ щодо реформування бюджетного обліку відповідно до Угоди про позику між Україною та МБРР [3]

Завдання	Базовий рівень	Кінцевий результат
Досягнення більшої прозорості та достовірності фінансової звітності у державному секторі через відповідність міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі (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 приведені у відповідність до МСБОДС	Виконання бюджету 2012 р. шляхом використання системи управління державними фінансами із застосуванням нової бюджетної класифікації та єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку

Варто зазначити, що традиційно бюджетний облік виступає складовою національної системи бухгалтерського обліку, яка має комплексний характер, оскільки складається з бухгалтерського обліку виконання бюджетів та бухгалтерського обліку виконання кошторисів [12; 15, 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. Унаслідок такої різноманітності складових на сьогодні спостерігається відсутність єдності методів та методик ведення бюджетного обліку не тільки в межах складових, а й за їх суб'єктами, проблеми забезпечення достовірності інформації при її консолідації в умовах казначейського обслуговування виконання бюджетів. Все вищевказане спричиняє проблему формування якісної облікової інформації не тільки про виконання кошторисів розпорядниками коштів, а й виконання державного та місцевих бюджетів. На набуття дійсних ознак системності бюджетним обліком, а отже і створення ефективної підсистеми інформаційно-аналітичного забезпечення

СУДФ, спрямовані заходи, представлені у Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр., до яких, в частині методології та методики, передусім входить розробка та запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БОДС) та плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією [7]. Слід зазначити, що більшість з намічених заходів вже виконані, а саме: наказами Міністерства фінансів України затверджено 19 НП(С)БОДС, які були сформовані на основі МСБОДС, а також розроблено проектну структуру плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого зі Статистикою державних фінансів 2001 та НП(С)БОДС. Одержані результати зазнали схвальної оцінки експертів Світового банку та Міжнародного банку реконструкції та розвитку, а отже були визнані як такі, що задовольняють вимоги євроінтеграції України [8; 9]. Таким чином, модернізація бюджетного обліку України в контексті перебудови СУДФ України сприяє інтеграції національної економіки у світове господарство.

Висновки. Представлена позиція автора викликає потребу в уточненні раніше сформованої характеристики бюджетного обліку в контексті рівнів економіки і дозволяє заявити, що бюджетний облік — це на [16] мегарівні: елемент міжнародного комплексу «Бухгалтерський облік в державному секторі»; інструмент економічної інтеграції; макrorівні: складова національної системи бухгалтерського обліку; інструмент інформаційного забезпечення управління державними фінансами країни; економічний засіб забезпечення конституційно закріплених гарантій громадян України; засіб захисту прав держави як правовласника бюджетних установ; мікрорівні: елемент фінансового управління суб'єктів сектору загальнодержавного управління; засіб захисту прав персоналу, споживачів продуктів діяльності бюджетних установ, а також юридичних та фізичних осіб-платників податків.

1. Про засади внутрішньої і зовнішньої політики: Закон України від 01.07.2010 №2411-VI // zakon.rada.gov.ua.
2. Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами: Закон України від 10.11.1994 №237/94-ВР // zakon4.rada.gov.ua.
3. Угода про позику (Проект модернізації державних фінансів) між Україною та Міжнародним банком реконструкції та розвитку (25.03.08 р.): Закон України від 24.09.2008 №591-VI // zakon.rada.gov.ua.
4. Про затвердження Стратегії інтеграції України до Європейського Союзу: Указ Президента України від 11.06.1998 №615/98 // zakon.rada.gov.ua.
5. Про Програму інтеграції України до Європейського Союзу: Указ Президенту України від 14.09.2000 №1072/2000 // zakon.rada.gov.ua.
6. Про затвердження Державної програми активізації розвитку економіки на 2013–2014 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 27.02.2013 №187 // zakon.rada.gov.ua.
7. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 №34 // zakon.rada.gov.ua.
8. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 01.08.2013 №774-р // zakon.rada.gov.ua.
9. Про схвалення Концепції розвитку системи управління державними фінансами: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 03.08.2012 №633-р // zakon.rada.gov.ua.
10. Про схвалення Стратегії модернізації системи управління державними фінансами: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 17.10.2007 №888-р // zakon.rada.gov.ua.

11. Спільна стратегія Європейського Союзу щодо України: Постанова Європейської Ради від 11.12.1999 // zakon.rada.gov.ua.
12. Дедков Е.П. Бюджетный учёт: Учеб. пособие. — М.: Финансы статистика, 1983. — 232 с.
13. Дорошенко О.О. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України і стан її реалізації на сучасному етапі // Вісник ЖДТУ.— Серія: Економічні науки.— 2012.— №3. — С. 43–46.
14. Інформаційне забезпечення управління державними фінансами: У 2-х т. наук.-практ. видання / За заг. ред. Ф.О. Ярошенка. — К.: Акад. фін. управління, 2010. — Т. 1: Стандартизація бюджетного обліку як інструмент модернізації державних фінансів України / Т.І. Єфіменко, Л.Г. Ловінська, С.В. Свірко, С.О. Левицька та ін. — 2010. — 226 с.
15. Свірко С.В. Бухгалтерський облік в бюджетних установах України: методологія і організація: Дис... д-ра екон. наук: 08.06.04 / Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана. — К., 2006. — 520 с.
16. Свірко С.В., Фаріон А.І. Теоретичні засади бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління // Фінанси, облік і аудит: Збірник наук. праць. — Вип. 21. — К.: КНЕУ, 2013. — С. 310–332.
17. Сушко Н., Гізатуліна Л. Реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі // Незалежний аудитор.— 2012.— №6. — С. 56–57.

Стаття надійшла до редакції 11.11.2013.