

**Василь ДЕМ'ЯНИШИН**

*доктор економічних наук, професор, заслужений працівник освіти України, Західноукраїнський національний університет, Тернопіль, Україна, v.g.demianyshyn@gmail.com  
ORCID ID: 0000-0002-2140-1925*

**Володимир КОСТЕЦЬКИЙ**

*кандидат економічних наук, доцент, Західноукраїнський національний університет, Тернопіль, Україна, v.kostetskyi@wunu.edu.ua  
ORCID ID: 0000-0002-0179-9526*

**Василь ДЕМ'ЯНИШИН**

*аспірант, Західноукраїнський національний університет, Тернопіль, Україна, v.v.demianyshyn@gmail.com  
ORCID ID: 0000-0002-7485-0177*

**МОДЕРНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ  
ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ У ДЕРЖАВНОМУ  
СЕКТОРІ В УМОВАХ РЕФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ  
УПРАВЛІННЯ ПУБЛІЧНИМИ ФІНАНСАМИ  
ТА ЗМІЦНЕННЯ ФІНАНСОВОЇ БЕЗПЕКИ  
СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

---

**Вступ.** Реформування системи управління публічними фінансами, а у їхньому складі модернізація бухгалтерського обліку фінансових ресурсів та зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання у державному секторі є однією з найважливіших проблем діяльності українського уряду, а також вітчизняних науковців і практиків. Масштаби такого реформування є дуже великими і різнобічними. Вони охоплюють усі складові економічної системи держави, спрямовані на мінімізацію негативних аспектів діючої системи управління, очікуваних ризиків та охоплюють великий спектр практичних дій. Це дало б можливість подолати всі труднощі, які обумовлені об'єктивними, суб'єктивними, внутрішніми, зовнішніми чинниками та сприяти інтеграції економіки України до ЄС.

**Мета** – розкрити сучасні теоретичні, методологічні, практичні засади модернізації бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами та зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання, виявити позитивні, негативні та проблемні наслідки і на їхній базі запропонувати напрями розвитку й очікувані результати реалізації цієї стратегії.

**Методи.** У роботі використано діалектичний, метафізичний, історичний, структурно-логічний, інституціональний, функціональний, поведінковий підходи. Результати дослідження отримано за рахунок застосування методів узагальнення, аналізу і

синтезу, індукції і дедуції, порівняння, сходження від конкретного до абстрактного і від абстрактного до конкретного, оцінювання, передбачення та інших.

**Результати.** Розкрито сучасний стан управління публічними фінансами, недоліки організації системи цього управління, найважливіші напрями реформування протягом 2000–2022 рр. З'ясовано взаємозв'язок між реформуванням системи управління публічними фінансами, напрямками модернізації бухгалтерського обліку у державному секторі, фінансовими ресурсами та фінансовою безпекою суб'єктів господарювання. Охарактеризовано стратегічні цілі реформування системи управління публічними фінансами та способи реалізації таких цілей. Розглянуто найважливіші етапи модернізації системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності у державному секторі, її мету, підходи до з'ясування змісту фінансових ресурсів, зокрема у державному секторі, як об'єкта бухгалтерського обліку. Значне місце відведено питанням характеристики фінансової безпеки суб'єктів господарювання та напрямам її здійснення у державному й комунальному секторах. Сформовано найважливіші очікувані ризики, які можуть перешкоджати реалізації стратегічних завдань, а також позитивні результати, які можуть бути отримані завдяки здійсненню системних заходів стосовно реформування механізму управління публічними фінансами та окремих його складових.

**Висновки.** Обґрунтовано пропозиції щодо реформування напрямів модернізації бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами та зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання. За умови їхньої ефективної реалізації вони сприятимуть прискоренню темпів соціально-економічного розвитку країни, підвищенню життєвого рівня громадян та інтеграції України до Європейського Економічного Співтовариства, що є стратегічною ціллю Української держави.

**Ключові слова:** публічні фінанси, управління публічними фінансами, фінансова стратегія, державний сектор, бухгалтерський облік, фінансова звітність, фінансові ресурси, суб'єкти господарювання, фінансова безпека, фінансові ризики, фінансові загрози.

**Рис.: 1, бібл.: 28.**

---

### **Vasyl DEMIANYSHYN**

Dr. Sc. (Economics), Prof., West Ukrainian National University, Ternopil, Ukraine,

v.g.demianyshyn@gmail.com

ORCID ID: 0000-0002-2140-1925

### **Volodymyr KOSTETSKYI**

Ph. D. (Economics), Assoc. Prof., West Ukrainian National University, Ternopil, Ukraine,

v.kostetskyi@wunu.edu.ua

ORCID ID: 0000-0002-0179-9526

### **Vasyl DEMIANYSHYN**

postgraduate student, West Ukrainian National University, Ternopil, Ukraine,

v.v.demianyshyn@gmail.com

ORCID ID: 0000-0002-7485-0177

## **MODERNIZATION OF ACCOUNTING OF FINANCIAL RESOURCES IN THE PUBLIC SECTOR UNDER THE CONDITIONS OF THE REFORM OF THE PUB-**

## **LIC FINANCE MANAGEMENT SYSTEM AND STRENGTHENING OF FINANCIAL SECURITY**

**Introduction.** *Reforming the public finance management system, including modernization of the accounting of financial resources and strengthening the financial security of economic entities in the state sector, is one of the most important problems of the Ukrainian government, as well as domestic scientists and practitioners. The scale of such reformation is very large and diverse. They include all components of the economic system of the state, aimed at minimizing the negative aspects of the current management system, expected risks and cover a wide range of practical actions. This would allow to overcome all the difficulties caused by objective, subjective, internal and external factors and contribute to the integration of the Ukrainian economy into the EU.*

**The purpose** of the article is to reveal the modern theoretical, methodological, and practical foundations of modernizing the accounting of financial resources in the state sector in the context of reforming the public finance management system and strengthening the financial security of economic entities, identify positive, negative, and problematic consequences and, based on them, propose development directions and expected implementation results this strategy.

**Methods.** *The work uses dialectical, metaphysical, historical, structural-logical, institutional, functional, and behavioral approaches. The research results are obtained through the application of methods of generalization, analysis and synthesis, induction and deduction, comparison, ascent from the concrete to the abstract and from the abstract to the concrete, estimation, prediction, and others.*

**Results.** *The relationship between the reformation of the public finance management system, the directions of modernization of accounting in the public sector, financial resources and the financial security of economic entities is revealed. The strategic goals of the reform of the public finance management system and ways of realizing these goals are described. The most important stages of modernization of the accounting and financial reporting system in the state sector, its goals, approaches to clarifying the content of financial resources, in particular, in the state sector as an object of accounting, are considered. A significant place is devoted to the characteristics of the financial security of economic entities and the directions of its implementation in the state and communal sectors. The most important expected risks that can prevent the implementation of strategic tasks, as well as positive results that can be obtained as a result of the implementation of systemic measures to reform the public finance management mechanism and its individual components, have been formed.*

**Conclusions.** *Substantiated are proposals for reforming the directions of modernizing the accounting of financial resources in the public sector in the context of reforming the public finance management system and strengthening the financial security of economic entities. With their effective implementation, they will help accelerate the pace of the country's socio-economic development, improve the living standards of citizens and integrate Ukraine into the European Economic Community, which is the strategic goal of the Ukrainian state.*

**Keywords:** *public finance, public finance management, financial strategy, state sector, accounting, financial reporting, financial resources, economic entities, financial security, financial risks, financial threats.*

**JEL Classification:** G28, G29, G30, G32, G38, H10, H40, H50, H56, H57, H60, H61, H70, H72, H80, M40.

**Постановка проблеми.** Тридцятирічний досвід України у розбудові ринкової економіки виявив позитивні, негативні та проблемні результати. Позитивним є те, що за допомогою окремих виважених управлінських дій органів державної влади у всіх галузях соціально-економічного розвитку суспільству вдалося вийти з глибокої економічної кризи, знайти власний шлях адаптації до ринкових засад господарювання. Негативним є те, що за наявності найбільших в Європі запасів природних корисних копалин, найкращих земельних ресурсів, найсприятливіших для розвитку аграрного сектору природних чинників в умовах корумпованості і безвідповідальності управлінського апарату, державної та судової влади, відмови від прийняття корисних для суспільства управлінських рішень на основі об'єктивних економічних законів та закономірностей розвитку суспільства і переважно суб'єктивного чинника в управлінні Україна посідає останнє місце в Європі щодо величини виробленого ВВП на душу населення. Проблемним аспектом є невадале співвідношення між державними та ринковими методами управління та регулювання соціально-економічних процесів у країні.

Досвід побудови національної економіки та української фінансової системи засвідчив, що система управління фінансами суспільства, включаючи й управління публічними фінансами, відзначилася неузгодженістю, незбалансованістю функцій, повноважень, практичних дій органів державної влади, державного управління і місцевого самоврядування, їхніх підрозділів у керуванні ланками державної фінансової системи. Ці негативні чинники обумовили наявність низки проблем стосовно бюджетного процесу, бухгалтерського обліку у державному секторі, особливо фінансових ресурсів суб'єктів фінансових

відносин, стану фінансової безпеки держави та суб'єктів господарювання. Тому особливо актуальними на сьогодні є проблеми реформування системи управління публічними фінансами і в їхньому контексті модернізації обліку фінансових ресурсів та зміцнення фінансової безпеки господарюючих суб'єктів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретичні, практичні, методологічні і правові засади модернізації бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами розглянуто у наукових працях багатьох вітчизняних вчених, зокрема таких, як: О. Амосов [1], О. Василик [2; 3], С. Джерелейко [4], Я. Дропа [5], М. Крупка [6], Г. Кучер [7; 14], В. Лопатовський [4], О. Лиса [8], Н. Марусяк [9], К. Павлюк [3], О. Рожко [10], Л. Рябушка [11], І. Сисоєва [12], Б. Сюркало [11], А. Хомутенко [13], І. Чугунов [14], В. Шпильовий [4], Л. Яструбецька [6] та ін. У їхніх працях розкриті основні концептуальні питання сутності публічних фінансів, фінансових ресурсів, фінансової безпеки, організації управління основними складовими публічної фінансової системи, позитивні та негативні чинники, якими супроводжується процес управління публічними фінансами. Науковці сформулювали напрями вирішення окремих питань стосовно вдосконалення механізму управління публічними фінансами, розвитку бухгалтерського обліку фінансових ресурсів держави та господарюючих суб'єктів, мінімізації, попередження загроз, ризиків, які впливають на стан фінансової безпеки. Однак наукові й практичні аспекти взаємозв'язків між реформуванням системи управління публічними фінансами в Україні, найважливішими напрямками бухгалтерського обліку у державному секторі, фінансовою безпекою суб'єктів господарювання з урахуванням сучасних внутрішніх,

зовнішніх, об'єктивних, суб'єктивних чинників і загроз в економічних дослідженнях комплексно не розкриті. Цим обумовлені вибір теми статті, її актуальність та необхідність дослідження.

**Метою** статті є розкриття сучасних теоретичних, методологічних, практичних засад модернізації бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами та зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання, виявлення позитивних, негативних та проблемних наслідків і на їх базі розробка напрямів розвитку й формування очікуваних результатів реалізації цієї стратегії.

**Вклад основного матеріалу дослідження.** Прагнення України інтегруватися до ЄС вимагає концентрації зусиль суспільства на реформуванні економічної системи держави, включаючи модернізацію системи управління публічними фінансами. Зовнішні і внутрішні політичні виклики спричинилися до виникнення в Україні у 2015 р. економічної кризи, внаслідок якої реальний ВВП скоротився на 9,9 відсотка. Повномасштабна військова агресія РФ у 2022 р. стала основною причиною істотного сповільнення економічної активності у державі та зниження обсягів ВВП до 35 відсотків.

Перспектива побудови ефективної національної економіки і, відповідно, фінансової системи в умовах вступу України до ЄС, започаткований у 2022 р., в умовах воєнного стану потребує здійснення системної, радикальної реформи управління публічними фінансами як структурної складової системи державного управління загалом. Сучасний рівень такого управління під час воєнного стану, як і у довоєнний період, характеризувався неузгодженістю і незбалансованістю дій між окремими структурними складовими управлінського апарату. Зважаючи на те, що налагоджена система

управління державними фінансами є важливою базою для забезпечення стратегічного й тактичного ефективного розподілу державних фінансових ресурсів та надання публічних послуг, а її невідповідність вимогам часу є причиною справедливого незадоволення населення якістю таких послуг, слабкістю державних інституцій, необхідність вибору оптимальних варіантів модернізації дій держави у цьому напрямку є очевидною, необхідною і першочерговою.

Недоліками системи управління публічними фінансами є непередбачуваність державної фінансової політики. Так, з одного боку, платникам податків невідомо, яку частку своїх фінансових ресурсів їм потрібно спрямувати до бюджетів і яким чином розвиватиметься національна податкова система. З іншого боку, суб'єкти господарювання не знають, на який обсяг фінансових ресурсів у середньостроковій перспективі від держави можна очікувати і на які цілі такі ресурси будуть скеровані. Такий стан справ негативно відображається на фінансовій безпеці суб'єктів господарювання державної й комунальної форм власності.

Часті зміни в практиці бухгалтерського обліку і фінансової звітності, невідповідність організації цього обліку у державному секторі стандартам ЄС є причиною відсутності надійної інформаційної бази для цілісної системи стратегічного фінансового планування, неможливості здійснювати фінансове планування на належному рівні, послаблення зв'язків між різними бюджетними програмами й основними пріоритетами розвитку суспільства, з одного боку, а з іншого – неможливості повної всесторонньої організації виробничо-фінансової діяльності господарюючих суб'єктів України та їхніх зв'язків з відповідними партнерами з інших зарубіжних країн, здійснення ефективного фінансового контролю, особливо міжнародного фінансового аудиту.

Процес реформування системи управління публічними фінансами в Україні є безперервним. Його основи закладені в Конституції України [15], Бюджетному кодексі України [16], Податковому кодексі України [17], Митному кодексі України [18], законах України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [19], “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні” [20], “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” [21].

Протягом останніх 20 років Кабінет Міністрів України ухвалив низку нормативних актів, які регулюють стратегічні засади реформування системи управління публічними фінансами. Особливу увагу хочемо звернути на Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр., схвалена постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 р. № 34 [22], реалізація якої дала змогу упорядкувати план рахунків бухгалтерського обліку, форми та стандарти обліку і звітності.

Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 1.08.2013 р. № 774 була затверджена Стратегія розвитку системи управління державними фінансами [23], яка сприяла:

- становленню нової системи державних закупівель, яку вдалося наблизити до стандартів ЄС;
- модернізації системи незалежного зовнішнього фінансового контролю, посиленню незалежності Рахункової палати України;
- створенню умов для розширення можливостей громадян стосовно участі у бюджетному процесі, доступу до інформації з питань бюджету;
- розвитку податкової системи України, скасування низки податкових пільг,

формуванню електронного адміністрування ПДВ;

- удосконаленню системи управління державними інвестиціями, покращенню рівня проектування інвестицій, запровадженню їхнього економічного аналізу та прозоришої процедури прийняття управлінських рішень стосовно державних інвестицій тощо.

Більшість заходів, передбачених цим нормативним документом, були виконані. Однак система управління публічними фінансами залишилася незбалансованою, рівень задоволення потреб населення в отриманні публічних послуг був дуже низьким. Державні інституції продовжували функціонувати малоефективно. Непередбачуваною залишилася бюджетна, податкова, митна, інвестиційно-інноваційна політика. Програмно-цільовий метод бюджетування запроваджувався повільно, особливо на місцевому рівні. Посилення централізованих, адміністративних методів управління обмежувало ініціативність органів місцевого самоврядування, що призвело до відсутності зацікавлення керівників територіальних громад у пошуку резервів зростання власних фінансових ресурсів.

У зв'язку з такою ситуацією Кабінет Міністрів України 8.02.2017 р. розпорядженням № 142-р схвалив Стратегію реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр. [24], яка передбачала:

- запровадження у практику управління обов'язкового середньострокового бюджетування та визнання Бюджетної декларації стратегічним документом бюджетного планування;
- зобов'язання керівників міністерств, відомств, інших центральних органів виконавчої влади представляти цілі державної політики у своїх галузях та звітувати про їх досягнення у Верховній

Раді України під час розгляду Бюджетної декларації;

- упорядкування процесу керування фінансовими ризиками та включення результатів їхньої оцінки до Бюджетної декларації та інших матеріалів, що стосуються проекту закону про державний бюджет;
- застосування у фінансовій практиці нових бюджетних правил, зокрема обмеження дефіциту державного бюджету трьома відсотками ВВП, обмеження трьома відсотками планових доходів загального фонду доходів державного бюджету стосовно граничного обсягу надання державних гарантів;
- упровадження нового сучасного інструменту оцінювання ефективності та результативності використання коштів Державного бюджету України у вигляді огляду витрат тощо.

З метою забезпечення виконання цих стратегічних завдань Кабінет Міністрів України розробив та схвалив розпорядження № 437-р від 20.06.2018 р. про Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 р. [25]. У цьому документі чітко визначені мета, завдання, очікувані результати та ризики, що можуть перешкоджати реалізації стратегічних цілей. Серед найважливіших завдань виокремлено удосконалення нормативно-правової бази обліку і звітності, системи обліку, підвищення якості звітності та системи ведення обліку. Результатом реалізації цих завдань буде створення надійної бази для розробки та прийняття управлінських рішень у сфері публічних фінансів.

У порядку динамічного розвитку системи управління в умовах сучасної дійсності Кабінет Міністрів України від 29.12.2021 р. розпорядженням № 1805-р. схвалив Стратегію реформування системи управління

державними фінансами на 2022–2025 рр. [26] та План заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 рр. [27], якими визначив стратегічну мету такого реформування – “...побудова сучасної, стійкої та ефективної системи управління державними фінансами, спрямованої на забезпечення збереження фінансової стабільності держави та створення умов для сталого зростання соціально-інклюзивної економіки через підвищення результативності мобілізації та витрачання державних коштів. Результатом її реалізації має стати більш ефективна система управління державними фінансами, яка разом з реформованою системою державного управління сприятиме сталому соціально-економічному розвитку держави, конкурентоспроможності економіки та динамічній інтеграції України в міжнародні ринки, зокрема в спільний ринок держав-членів ЄС” [26].

Загалом між стратегією реформування системи управління публічними фінансами, модернізацією бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі та зміцненням фінансової безпеки суб'єктів господарювання державної й комунальної форм власності існує тісний взаємозв'язок на (рис. 1).

Отже, стратегічними цілями реформування системи управління публічними фінансами станом на сьогодні є такі:

- забезпечення дотримання загальної фінансової дисципліни на рівні держави, органів місцевого самоврядування та суб'єктів господарювання у середньостроковій перспективі;
- значне підвищення ефективності розподілу державних фінансових ресурсів суб'єктами фінансових відносин у процесі формування державної політики;
- забезпечення ефективного виконання усіх державних фінансових планів,



**Рис. 1. Взаємозв'язок між реформуванням системи управління публічними фінансами, напрямками модернізації бухгалтерського обліку у державному секторі, фінансовими ресурсами та фінансовою безпекою суб'єктів господарювання\***

\*Складено на основі [16, 23, 24, 25, 26].



включаючи державний та місцеві бюджети, фінансові плани підприємств, організацій, установ державної і комунальної форм власності;

- радикальне підвищення прозорості показників усіх державних фінансових планів, звітів про їх виконання та підзвітності в управлінні публічними фінансами;
- модернізація форм і методів управління людськими ресурсами у сфері публічних фінансів.

Реалізація першої цілі – забезпечення дотримання загальної фінансової дисципліни на рівні держави, органів місцевого самоврядування та суб'єктів господарювання у середньостроковій перспективі передбачає здійснення таких заходів:

1. Побудову сучасної раціональної, ефективної, справедливої податкової системи, яка створила б рівні умови перед законом для усіх платників податків та мінімізацію грошових витрат і часу кожного платника податків на податкове адміністрування.

2. Реформування митної системи з метою активізації міжнародної торгівлі, сприяння її безпеці за допомогою мінімізації рівня незаконного переміщення експортованих та імпортованих товарів через митний кордон Української держави, а також фінансових і часових втрат для вітчизняного бізнесу і виконання усіх митних процедур.

3. Модернізацію управління фінансовими ризиками та державними активами з метою завчасного виявлення цих ризиків, розробки та своєчасного прийняття заходів для уникнення, попередження та мінімізації впливу кожного з таких ризиків на бюджет.

4. Удосконалення методів управління боргом з метою стабілізації боргової стійкості країни, підвищення ефективності управління державним та місцевим, зовнішнім і внутрішнім боргом.

5. Розвиток механізму управління ліквідністю з метою покращення прогнозів та

доступності фінансових ресурсів для виконання державних функцій і повноважень на всіх рівнях управління.

Другою стратегічною ціллю реформування системи управління публічними фінансами є значне підвищення ефективності розподілу державних фінансових ресурсів суб'єктами фінансових відносин у процесі формування державної політики, яка містить такі напрями:

1. Розбудову макроекономічного та бюджетного прогнозування і стратегічного планування для формування такої системи державного стратегічного планування, яка включала б взаємоузгоджені, побудовані на науково обґрунтованих, реальних показниках макроекономічного та бюджетного прогнозування і спрямовані на досягнення суспільством стратегічних цілей.

2. Модернізацію середньострокового бюджетного планування з метою забезпечення реальності очікуваної передбаченості, збалансованості усіх заходів державної фінансової політики на середньостроковий період та зміцнення стратегічного підходу до планування показників бюджету.

3. Удосконалення програмно-цільового методу бюджетування на всіх рівнях бюджетної системи з метою забезпечення безперервності та логічного упорядкування показників стратегічного і поточного бюджетів, а також підвищення ефективності використання коштів державного і місцевих бюджетів, якості надання публічних послуг та прозорості бюджетних коштів.

4. Реформування міжбюджетних відносин і здійснення фінансової децентралізації для досягнення фінансової спроможності кожної територіальної громади, а також упорядкування взаємовідносин між бюджетами усіх рівнів на основі нової сучасної моделі територіальної організації влади в Україні та уточнених й оновлених функцій, повноважень і бюджетних прав

органів державної виконавчої влади та місцевого самоврядування.

Третя стратегічна ціль реформування системи управління публічними фінансами полягає у забезпеченні ефективного виконання усіх державних фінансових планів, включаючи державний та місцеві бюджети, фінансові плани підприємств, організацій, установ державної і комунальної форм власності, у межах якої сформульовані такі заходи:

1. Упорядкування системи публічних закупівель з метою забезпечення доступності цих закупівель і на базі такої доступності створення сприятливих умов для виконання підприємствами, організаціями, установами державної й комунальної форм власності своїх статутних функцій. Нова система публічних закупівель повинна забезпечувати раціональне та ефективне функціонування всіх складових системи цих закупівель, бути дієвою запорукою належного використання державних фінансових ресурсів усіх суб'єктів фінансових відносин.

2. Удосконалення управління державними інвестиціями, забезпечення їхнього планування відповідно до стратегічних пріоритетів, середньострокової фінансової перспективи, здійснення прозорого та обґрунтованого економічними підрахунками відбору усіх інвестиційних проєктів. У результаті удосконалення управління доцільно гармонізувати підходи до оцінки та вибору пропозицій стосовно фінансування інвестиційних проєктів, посилити моніторинг, підвищити рівень їх прозорості, оптимізувати підходи до вибору форм, методів, інструментів і важелів керування цими проєктами.

3. Модернізація бухгалтерського обліку у державному секторі з метою підвищення якості, забезпечення реальності, повноти, достовірності та своєчасності даних, які є підставою для прийняття управлінських рішень у сфері публічних фінансів.

4. Формування ефективної казначейської системи виконання бюджетів усіх рівнів. Ця система повинна забезпечити єдині підходи до виконання бюджетів, обліку і контролю їхніх доходів, видатків, міжбюджетних трансфертів, сприяти підвищенню ефективності та прозорості у використанні бюджетних коштів.

5. Реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю для створення комплексної системи цього контролю, котра функціонувала б як цілісний комплекс й орієнтувалася на удосконалення діяльності суб'єктів господарювання. Реформована система посилюватиме управлінську підзвітність у всіх суб'єктів фінансових відносин, сприятиме підвищенню ефективності й результативності цього контролю.

6. Удосконалення системи державного фінансового контролю, яка зможе забезпечити ефективне державне управління, сприятиме виявленню і попередженню фінансових правопорушень, зловживань, недопущенню нецільового, неефективного, нераціонального використання державних фінансових і матеріальних ресурсів у всіх ланках державної фінансової системи, забезпеченню ефективної міжвідомчої взаємодії та посиленню інституційної спроможності Державної аудиторської служби на центральному, регіональному та місцевому рівнях.

7. Зміцнення незалежного зовнішнього фінансового контролю (аудиту), посилення його ролі та підвищення ефективності відповідно до стандартів INTOSAI, удосконалення механізму діяльності та співпраці Рахункової палати України з органами державної влади, об'єктами аудиту, правоохоронними й антикорупційними органами.

Реалізація четвертої стратегічної цілі реформування системи управління публічними фінансами – радикальне підвищення прозорості показників усіх державних фінан-

сових планів, звітів про їхнє виконання та підзвітності в управлінні публічними фінансами передбачає виконання таких заходів:

1. Підвищення прозорості показників бюджетів усіх рівнів, розширення доступності наявної планової, облікової та звітної інформації про державний і місцевий бюджети, розширення можливостей суспільства для аналізу цієї інформації, а також забезпечення усіх зацікавлених громадян на кожній стадії бюджетного процесу.

2. Розбудову сучасної дієвої, ефективною системи управління всіма інформаційними технологіями для всебічної підтримки та подальшого розвитку ефективної і прозорої системи управління публічними фінансами у всіх ланках фінансової системи. Така система зможе унеможливити вплив людського фактора на процес автоматичної обробки інформації, надійно захистити планову, облікову, звітну інформацію, яка обробляється відповідними службами в єдиній інформаційно-комунікаційній системі, котрою користуватимуться органи управління публічними фінансами.

П'ятою стратегічною ціллю реформування системи управління публічними фінансами вважаємо модернізацію форм і методів управління людськими ресурсами у сфері публічних фінансів, яка спрямована на підвищення якості кадрового потенціалу з метою ефективного формування й реалізації державної фінансової політики.

Всі перераховані цілі дадуть можливість гідно підготуватися до вступу України в ЄС та сприятимуть прискоренню темпів зростання ВВП, а також соціально-культурного розвитку суспільства й матеріального добробуту населення.

Важливою складовою процесу реформування системи управління публічними фінансами в Україні є модернізація системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у державному секторі. Модерні-

зація цього обліку в Україні пройшла чотири етапи: 1991–2000 рр. (I етап), 2000–2017 рр. (II етап), 2017–2020 рр. (III етап), 2020–2025 рр. (IV етап). Перший етап характерний прийняттям Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [19], відповідно до якого затверджено новий план рахунків обліку, нові форми бухгалтерських регістрів і фінансової звітності.

Згідно зі Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр. [22] та Стратегією розвитку системи управління державними фінансами [23] удосконалено чинну на той час систему бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема: затверджено 20 національних положень (стандартів), методичні рекомендації щодо їхнього застосування відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і звітності; відповідно до нової бюджетної класифікації уточнено план рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі; внесено зміни у форми фінансової звітності та порядок їхнього заповнення; затверджено типові положення про бухгалтерську службу бюджетної установи.

Поставлена стратегічна мета обумовила необхідність виконання таких завдань: актуалізувати стратегічні напрями реформування бухгалтерського обліку в державному секторі; підготувати надійну базу для подальшого впровадження уточнених і доповнених відповідно до міжнародної практики національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі; забезпечити повне і всестороннє висвітлення наявної інформації про результати використання державних фінансових ресурсів у фінансовій звітності.

Кабінет Міністрів України 20.06.2018 р. схвалив розпорядження № 437-р “Стратегія модернізації системи бухгалтерського

обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 р.” [25], у якому обґрунтовано необхідність реформування цієї системи зміною вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору та доцільністю їх врахування у національних стандартах.

Відповідно до вимог Світового банку в Україні доцільно узагальнити та запровадити елементи європейського досвіду стосовно підготовки облікової інформації щодо надходження й використання бюджетних коштів за методом нарахування та окреслити ризики формування достовірної інформації, яка міститься у фінансовій звітності, а також об'єктивності, раціональності запропонованих на базі такої інформації для управлінських рішень.

Необхідність обміну фінансової інформацією між Міністерством фінансів України, органами Державної казначейської служби України, розпорядниками та отримувачами бюджетних коштів, а також наявність розмаїтих організаційних структур бухгалтерських служб, правил документообігу, практичного використання різного програмного продукту і програмного забезпечення або відсутність такого забезпечення потребують реформування системи обліку і звітності, особливо у процесі створення уніфікованого програмного продукту з ведення бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності суб'єктами господарювання з інтеграцією до облікової системи України.

Процес модернізації системи бухгалтерського обліку і звітності в державному секторі сприятиме подальшому удосконаленню: управління публічними фінансами на вищому рівні; чинної системи стратегічного бюджетування на довгостроковий та середньостроковий періоди відповідно до фінансової доктрини держави; бюджетного процесу в частині складання та виконання

бюджетів усіх рівнів на базі програмно-цільового методу бюджетування; системи зовнішнього і внутрішнього державного фінансового контролю на всіх стадіях бюджетного процесу; аналітично-інформаційної системи управління публічними фінансами та державними фінансовими ресурсами; достовірності та якості показників фінансової звітності всіх суб'єктів фінансових відносин.

Метою стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у державному секторі на період до 2025 р. є докорінне підвищення якості обліку та звітності, повноти й достовірності усієї облікової, звітної інформації, яка буде покладена в основу ухвалення будь-яких управлінських рішень у сфері публічних фінансів. Стратегічні заходи спрямовані на формування до 2025 р. єдиного інформаційного простору в царині бухгалтерського обліку.

На думку С. Джерелейко, В. Лопатовського, В. Шпильового фінансові ресурси є “...грошовим вираженням новоствореної вартості..., джерелом їх формування є валовий внутрішній продукт” [4, с. 133]. В окремих працях такі ресурси трактують “...як сукупність матеріальних носіїв фінансових відносин чи усі грошові фонди і та частина грошових коштів, яка використовується... у нефондовій формі” [4, с. 133]. На наш погляд, у першому випадку фінансові ресурси не можуть бути грошовим вираженням новоствореної вартості, оскільки самі виражаються у грошовій формі. У другому випадку, частина ресурсів у нефондовій формі не може бути фінансовими ресурсами, оскільки ресурси нефондової форми функціонують за межами фінансових відносин, а матеріальним змістом цих відносин є грошові фонди.

Абсолютна більшість інших економістів вважають, що ототожнення фінансових та грошових ресурсів зводить фінансову сферу, яка фактично зводиться до сфери

грошового обігу, що ставить бар'єри для подальшого розвитку фінансової науки та обмежує реальні можливості фінансового управління економікою у повному обсязі.

О. Василик стверджує: "Фінансові ресурси – це грошові фонди, які створюються у процесі розподілу, перерозподілу й використання валового внутрішнього продукту, що створюється упродовж певного часу в державі [2, с. 75]. Ми цілком підтримуємо думку цього вченого, що ВВП є основним джерелом фінансових ресурсів, хоча й існують інші джерела, у процесі руху фінансових ресурсів вони відокремлюються від матеріальних цінностей, є матеріальними носіями фінансових відносин. Тому можна вважати, що "... фінанси як сукупність економічних відносин знаходять своє безпосереднє вираження в фінансових ресурсах, формою руху яких є фонди [2, с. 76].

На думку О. Василика: "...основним призначенням держави є забезпечення фінансовими ресурсами тих потреб, які не можуть бути задоволені через ринковий механізм, тобто через попит і пропозицію [3, с. 8–9]. Ми вважаємо таке твердження дискусійним, оскільки продукція підприємств державної й комунальної власності, як і послуги, що надаються бюджетними установами, реалізуються на ринку переважно за ринковими цінами. Тому функціонування державного сектору та державних фінансових ресурсів не обмежується ринковими і неринковими відносинами, а, насамперед, формами власності.

Аналізуючи роль державних фінансових ресурсів у функціонуванні державних фінансів, О. Рожко стверджує: "Державні фінанси – це важлива сфера фінансових відносин з приводу формування та використання фінансових ресурсів, що надходять у розпорядження держави та спрямовуються на виконання економічної, соціальної та політичної функцій держави

з метою задоволення потреб суспільства. За допомогою сфери державних фінансів утворюються фінансові ресурси в органі державної влади, адже держава не може існувати без бюджетних відносин ..." [10, с. 27]. На наш погляд, таке твердження має право на існування, однак воно не охоплює усі інші складові державних фінансів, а саме: ресурси Пенсійного фонду України, соціальних фондів, державних резервів, а також фінансові ресурси підприємств, організацій та установ державної й комунальної форм власності.

І. Чугунов та Г. Кучер стверджують, що державні фінансові ресурси "... відображають ступінь перерозподілу валового внутрішнього продукту через бюджетну систему, виступаючи засобом реалізації фінансової політики держави, впливають на соціально-економічний розвиток країни, адміністративно-територіальних одиниць. Результативність та ефективність їх формування та використання сприяють процесам суспільного відтворення, соціального захисту населення, забезпечення національної безпеки" [14, с. 40–41]. Загалом погоджуючись з тим, що державні фінансові ресурси є частиною ВВП, що перерозподіляється за допомогою бюджетної системи, ми вважаємо недоцільним обмеження цього розподілу виключно через бюджет держави, оскільки до цих ресурсів включаються також фінансові ресурси державних соціальних фондів, Пенсійного фонду України, а також суб'єктів господарювання державної та комунальної форм власності. Та й самі автори, глибше досліджуючи цю проблему, до складу державних фінансових ресурсів включають Зведений бюджет України, сукупні державні соціальні фонди, загальну вартість активів суб'єктів підприємництва державного сектору економіки [14, с. 43]. Ми підтримуємо висновок І. Чугунова та Г. Кучер, що державні фінансові ресурси є "...джерелом сус-

пільного розвитку, забезпечують реалізацію суспільно важливих проєктів, зростання фінансового потенціалу, формування відновлювальних процесів з урахуванням вітчизняних особливостей та циклічної економіки” [14, с. 49].

На думку Я. Дропи, фінансові ресурси “...становлять матеріальну основу фінансів та визначають фінансовий потенціал будь-якого економічного об’єкта, створюючи сприятливі умови для його виробничого і науково-технічного розвитку” [5, с. 22]. Ми поділяємо його думку, що “...фінансові ресурси держави можна визначити як джерела утворення її майна, активів та грошових засобів у вартісному вираженні, що формуються у процесі мобілізації частини доходів суб’єктів фінансової системи або перебувають у її розпорядженні на правах власності і служать для забезпечення виконання державою покладених на неї функцій” [5, с. 32]. Науковець обґрунтовано, на наш погляд, відносить до фінансових ресурсів держави “...бюджетні ресурси, фінансові ресурси позабюджетних фондів, державні запозичення та капітал державних підприємств... Державні фінансові ресурси формують центральні та місцеві органи влади й управління за рахунок коштів позабюджетних фондів, залучених засобів, а також державними підприємствами, установами чи організаціями за рахунок власних або позичених коштів” [5, с. 33].

А. Хомутенко вважає, що “...в результаті руху частини суспільних фінансових ресурсів, які є матеріальним змістом державних фінансів формуються: державний бюджет, в т. ч. й бюджетні фонди, державні позабюджетні фонди грошових коштів та децентралізовані фонди грошових коштів суб’єктів господарювання державної форми власності” [13, с. 22]. Загалом, логіка постановки проблеми є правильною, однак доцільно зауважити, що матеріальним

змістом державних фінансів є не державні фінансові ресурси, а державні фонди грошових коштів, які у своїй сукупності складають державні фінансові ресурси.

Таким чином, під державними фінансовими ресурсами вважаємо сукупність фондів грошових коштів держави та суб’єктів господарювання державної й комунальної форм власності, які об’єднують Зведений бюджет держави, Пенсійний фонд України, Державні соціальні фонди України, державні запозичення і фінансові ресурси підприємств, організацій та установ державного і місцевого підпорядкування. Кожен з названих видів має своє призначення і здійснює особливий рух відповідно до статутних повноважень.

Особливе місце серед цих видів ресурсів займають фінанси державних суб’єктів господарювання, зокрема підприємств, організацій, установ державної та комунальної власності. Процес формування, розподілу й використання таких ресурсів активно впливає на стан фінансової безпеки господарюючих суб’єктів. Інформацію для оцінки цієї безпеки та рівня її загроз ми отримуємо на основі даних бухгалтерського обліку і звітності у державному секторі.

Діяльність будь-якого вітчизняного державного підприємства супроводжується великим обсягом проблем, які є причиною внутрішніх і зовнішніх загроз, зокрема: недостатністю інвестиційних ресурсів, дуже високим рівнем зносу основних фондів, застарілими технологіями виробництва і надання публічних послуг, низьким рівнем конкурентоспроможності продукції й послуг, невпорядкованістю діяльності інститутів правового захисту інтересів господарюючих суб’єктів. Все це, безумовно, впливає на стан фінансової безпеки і є загрозами та викликами, що впливають на її погіршення.

В економічній літературі відсутні єдині підходи до трактування фінансової без-

пеки. Загалом це поняття є комплексним і вимагає єдиного підходу до оцінки її ступеня та рівня загроз. О. Амосов стверджує: “Система оцінки та аналізу фінансової безпеки містить сукупність послідовних, взаємопов’язаних між собою блоків, етапів діяльності, систематичних і пристосованих (зорієнтованих) до цих завдань методик, методів, моделей, що дають можливість виявити, оцінити і зменшити вплив господарського ризику до прийняттого рівня з мінімальними втратами корпоративних ресурсів” [1, с. 78]. Він пропонує фінансову безпеку підприємства “...розглядати як міру гармонізації в часі і просторі економічних інтересів підприємства з інтересами пов’язаних з ним суб’єктів зовнішнього середовища, що діють поза межами підприємства” [1, с. 78].

І. Сисоєва пропонує підходи до тлумачення поняття “фінансова безпека” поділяти на п’ять груп:

- фінансова безпека підприємства як один із складників економічної безпеки підприємства з відповідними інструментами управління нею;
- фінансова безпека підприємства – самостійний об’єкт управління, здатність ефективно використовувати свій ресурсний потенціал;
- фінансова безпека підприємства як певний фінансовий стан підприємства, який характеризується відповідною стійкістю до зовнішніх та внутрішніх загроз;
- фінансова безпека підприємства як стан захищеності фінансових інтересів на підприємствах від різного роду загроз;
- фінансова безпека підприємства як діяльність з управління ризиками [12].

Всі ці підходи мають право на існування. Однак бажано напрацювати комплексне трактування цього поняття, відповідно до якого “...сутність фінансової безпеки підприємства може бути охарактеризовано

як такий стан фінансів підприємства, який дозволяє протистояти ідентифікованим і потенційним загрозам шляхом ефективного управління ризиками в процесі своєї діяльності” [12].

Н. Марусяк та Н. Бак вважають, що у сучасних умовах “...підприємству необхідно мати можливість успішно протистояти різним загрозам і ризикам як вже існуючим, так і потенційним, здатним завдати шкоди його діяльності” [9, с. 110]. Високого рівня фінансової безпеки підприємство може досягнути завдяки належній організації обліку і звітності, стабілізації незалежності, злагодженості у захисті економічних інтересів, наявності науково обґрунтованої стратегії, здатністю протистояти загрозам і швидко відновлювати втрачені позиції.

За нормальних умов господарювання фінансова безпека підприємства відображає його здатність забезпечити такий фінансовий стан, коли це підприємство зможе гідно протистояти усім загрозам за допомогою організації ефективного фінансового управління всіма фінансово-господарськими процесами. В умовах воєнного стану таку здатність в Україні забезпечити практично неможливо. Особливо це стосується суб’єктивних причин загроз і ризиків, які виникають щоденно.

О. Лиса вважає, що фінансова безпека має характеризуватися таким станом підприємства “...який дає змогу протистояти ідентифікованим і потенційним загрозам шляхом ефективного управління формуванням і використанням капіталу, а також ризиком в процесі своєї діяльності” [8, с. 60].

Аналіз динаміки розвитку більшості підприємств характеризується зниженням всіх фінансових показників внаслідок знищення підприємств, організацій та установ, переміщення трудових ресурсів за кордони України. Суттєво скоротився обсяг капітальних ін-

вестицій, а також їхня структура. З'явилися нові внутрішні та зовнішні загрози фінансовій безпеці господарюючих суб'єктів.

Л. Рябушка та Б. Сюркало пропонують оцінювати роль державних інститутів у зміцненні фінансової безпеки суб'єктів господарювання за такими напрямками:

- формування правової захищеності підприємництва (захист приватної власності, правове регулювання господарських відносин тощо) та майнової безпеки;
- запобігання утворенню монополій і зловживання монополієм становичем;
- боротьба з недобросовісною конкуренцією;
- контроль цін (ринкова безпека);
- нормативно-правове регулювання охорони інтелектуальної власності та захисту комерційної таємниці (інтелектуальна та інформаційна безпека);
- забезпечення стабільності національної грошової одиниці, ефективного функціонування фінансових ринків: кредитного, фондового, страхового та інших;
- запобігання спекуляціям на ринку цінних паперів; захист прав інвесторів, регламентація процедур банкрутства; відновлення платоспроможності та санації, державна фінансова підтримка підприємництва (фінансова безпека);
- державна підтримка експорту;
- захист національного товаровиробника від іноземної конкуренції; запобігання коливанню валютних курсів (безпека зовнішньоекономічної діяльності);
- контроль якості освітніх послуг, зокрема у вищій освіті, нормативно-правове забезпечення трудової діяльності (кадрова безпека) [11, с. 235].

М. Крупка та Л. Яструбецька вважають фінансову безпеку суб'єктів господарювання такою, яка "...посідає центральне місце в структурі економічної безпеки та в системі фінансової безпеки держави загалом, для

неї характерна складність взаємозв'язків з усіма іншими складовими" [6, с. 23]. Такими складовими цієї безпеки вітчизняні науковці і практики вважають екологічну, виробничу, кадрову, правову, грошову та інші види безпеки. На стан фінансової безпеки підприємства впливають інші елементи фінансової безпеки держави, зокрема: фінансова безпека страхового ринку, фондового ринку, банківської системи, домогосподарств та громадян, грошово-кредитно, валютна, бюджетна, податкова, інвестиційна, торгова безпека.

Загалом модернізація бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами та зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання має значні перспективи і сприятиме активізації економічної активності у суспільстві, зміцненню економічної могутності України та підвищенню ефективності функціонування соціально-економічної сфери суспільства.

У процесі модернізації бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами, спрямованої на зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання, на нашу думку, можна очікувати певні ризики, які перешкоджатимуть реалізації стратегічних завдань.

По-перше, наявність нестабільної макроекономічної ситуації, що може негативно впливати на надійність економічних прогнозів та якість виконання поточних і середньострокових планів держави та суб'єктів господарювання.

По-друге, можливі часті політичні зміни у країні та зміни економічних пріоритетів уряду, що впливатимуть на процеси формування і розподілу фінансових ресурсів, а також можливі зміни у системі управління публічними фінансами.



По-третє, різкі зміни у структурах політичної влади, які можуть супроводжуватися непередбачуваністю змін у чинному законодавстві, що вимагатиме перегляду умов функціонування економіки країни, її фінансової системи та економічних зв'язків між державою і господарюючими суб'єктами.

По-четверте, неможливість досягнення політичного консенсусу стосовно розвитку системи державного довгострокового та середньострокового планування, а також розподілу повноважень між учасниками стратегічного і поточного планування, що може вплинути на неприйняття законів щодо державного прогнозування, стратегічних і поточних програм соціально-економічного розвитку, державного і місцевих бюджетів і, відповідно, реальних фінансових планів суб'єктів господарювання.

По-п'яте, недостатній рівень інтегрованості суб'єктів господарювання державної і комунальної форм власності у чинну систему державного стратегічного планування, низька якість різних галузевих стратегій, недостатня спроможність окремих міністерств, відомств, департаментів місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування щодо здійснення бюджетного та соціально-економічного планування на поточний період й середньострокову перспективу.

По-шосте, неможливість досягнення політичного консенсусу стосовно розподілу повноважень між окремими структурними підрозділами місцевої влади і господарюючих суб'єктів, а також організаційного забезпечення формування, розподілу та використання фінансових і матеріальних ресурсів окремих територіальних громад.

По-сьоме, низький рівень якості управління на рівні суб'єктів господарювання державної та комунальної власності, міністерств, відомств, органів місцевого самоврядування внаслідок обмеження компе-

тенції державних службовців та службовців місцевого самоврядування, керівників різних напрямів управління.

По-восьме, можливість інституційного спротиву змінам у методах, практиці управління різними ланками публічних фінансів.

По-дев'яте, розбалансованість зв'язків між розвитком спроможностей органів державної влади, державного управління, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання, з одного боку, та темпами інституційних реформ – з іншого боку, що негативно може відобразитися на ефективності розподілу і використання фінансових ресурсів та фінансовій безпеці держави й господарюючих суб'єктів.

По-десяте, обмежені можливості проведення реконструкції чи технічної модернізації суб'єктів господарювання відповідно до поставлених стратегічних завдань у зв'язку з недостатнім обсягом власних фінансових ресурсів або фінансування за рахунок інших джерел.

Мінімізувати ці ризики, на нашу думку, доцільно шляхом розвитку інституційних, аналітичних та інших спроможностей органів державної влади, місцевого самоврядування, управлінських служб суб'єктів господарювання за рахунок власних розробок, а також залучення міжнародної підтримки, забезпечення інклюзивності й транспарентності у процесі фінансового планування і виконання фінансових планів у всіх ланках системи публічних фінансів, посилення координуючої ролі Міністерства фінансів України у сфері управління публічними фінансами.

Незважаючи на можливі ризики, модернізація бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами та зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання, на нашу думку, сприятиме отриманню позитивних

результатів, які забезпечать прискорення темпів соціально-економічного розвитку країни, підвищення життєвого рівня громадян України за рахунок:

1. Запровадження у практику управління публічними фінансами України середньострокового бюджетного планування як складової стратегічного прогнозування, що, на наш погляд, сприятиме ефективним процесам формування, розподілу і використання фінансових ресурсів суспільства, господарюючих суб'єктів, зміцненню фінансової безпеки держави й суб'єктів господарювання відповідно до визначених суспільством пріоритетів країни, а також реальність, передбачуваність державної фінансової політики.

2. Підвищення рівня наукової обґрунтованості реальності та ефективності державних видатків, якості продукції та публічних послуг, завдяки значному посиленню відповідальності керівників галузевих органів управління, підприємств, організацій, установ державної й комунальної форм власності за результати виконання цілей своєї статутної діяльності.

3. Належної організації контролю за незалежною оцінкою впливу на державний і місцеві бюджети нових ініціатив органів державної влади, державного управління, місцевого самоврядування з метою забезпечення збалансованості державних фінансових ресурсів та попередження можливостей прийняття необґрунтованих фінансових рішень.

4. Своєчасного виявлення фіскальних ризиків та передбачення дієвих заходів для попередження і мінімізації їх негативного впливу на показники державного, місцевих бюджетів, а також фінансових планів підприємств, організацій, установ.

5. Розвитку фінансової децентралізації шляхом досягнення чіткого, раціонального розподілу відповідних функцій, повно-

важень і фінансових ресурсів, посилення фінансової спроможності органів місцевого самоврядування, а також підпорядкованих їм підприємств, організацій та установ.

6. Формування дієвої системи фінансового контролю на державному й місцевому рівнях чітко визначеними органами шляхом оптимізації їхнього складу, повноважень, враховуючи умови фінансової децентралізації та розширення самостійності суб'єктів господарювання усіх рівнів підпорядкування.

7. Забезпечення належного рівня прогнозованості та доступності державних фінансових ресурсів, передбачених для виконання державою й органами місцевого самоврядування своїх повноважень, а суб'єктами господарювання – статутних функцій щодо виробництва продукції, надання якісних публічних послуг через запровадження сучасної моделі управління публічними фінансами.

8. Оптимізації стратегічного розподілу й моніторингу державних фінансових ресурсів, спрямованих на виконання загальнодержавних, регіональних та місцевих інвестиційних проектів.

9. Організації раціональної управлінської підзвітності й ефективності державного внутрішнього державного контролю і внутрішнього аудиту у всіх центральних та місцевих органів виконавчої влади, місцевого самоврядування, забезпечуючи при цьому дієвий механізм реалізації результатів фінансового контролю.

10. Успішної реалізації засад інклюзивності й транспарентності в управлінні публічними фінансами, спрямованих на створення належних умов для доступу широких верств населення до своєчасної, повної та зрозумілої громадянам інформації про публічні фінанси, фінансові ресурси держави, органів місцевого самоврядування, підпри-

ємств, організацій, установ державної й комунальної форм власності.

11. Створення в умовах цифрової економіки цифрової прозорої моделі управління публічними фінансами, процесом формування, розподілу й використання фінансових ресурсів держави, територіальних громад, суб'єктів господарювання державної та комунальної форм власності є важливою запорукою успішної реалізації стратегічних завдань.

12. Розробки механізму виявлення та попередження внутрішніх і зовнішніх фінансових загроз, а також фінансових ризиків з метою зміцнення фінансової безпеки держави й суб'єктів господарювання державної і комунальної форм власності.

13. Запровадження ефективної моделі бухгалтерського обліку у державному секторі економіки, особливо що стосується обліку державних фінансових ресурсів відповідно до міжнародних стандартів обліку і звітності, розроблення відповідних вітчизняних стандартів обліку.

14. Формування високоякісного кадрового потенціалу системи управління публічними фінансами, які бездоганно володіли б своїми професійними компетентностями, вміли швидко й ефективно реагувати на сучасні виклики, загрози й ризики та приймати оптимальні фінансові рішення.

**Висновки.** В результаті проведеного дослідження можна зробити такі висновки:

1. Сучасний рівень управління публічними фінансами характеризується неузгодженістю та незбалансованістю дій між окремими складовими управлінського апарату, непередбаченістю державної фінансової політики, частими змінами у фінансовому законодавстві, відсутністю надійної інформаційної бази для цілісної системи стратегічного фінансового планування, ослабленими зв'язками між різними бюджетними програмами й основними пріо-

ритетами розвитку суспільства, невідповідністю національної системи бухгалтерського обліку і звітності європейським вимогам, наявністю великої кількості загроз, викликів і ризиків стосовно фінансової безпеки держави та суб'єктів господарювання.

2. Стратегічними цілями реформування системи управління публічними фінансами в сучасних умовах вважаємо такі: забезпечення дотримання загальної фінансової дисципліни на рівні держави, органів місцевого самоврядування та суб'єктів господарювання у середньостроковій перспективі; значне підвищення ефективності розподілу державних фінансових ресурсів суб'єктами фінансових відносин у процесі формування державної політики; забезпечення ефективного виконання усіх державних фінансових планів, включаючи державний та місцеві бюджети, фінансові плани підприємств, організацій, установ державної і комунальної форм власності; радикальне підвищення прозорості показників усіх державних фінансових планів, звітів про їхнє виконання та підзвітності в управлінні публічними фінансами; модернізація форм і методів управління людськими ресурсами у сфері публічних фінансів.

3. Процес модернізації системи бухгалтерського обліку і звітності в державному секторі, на нашу думку, сприятиме подальшому удосконаленню: управлінню публічними фінансами на вищому рівні; чинної системи стратегічного бюджетування на довгостроковий та середньостроковий періоди відповідно до фінансової доктрини держави; бюджетного процесу в частині складання та виконання бюджетів усіх рівнів на базі програмно-цільового методу бюджетування; системи зовнішнього і внутрішнього державного фінансового контролю на всіх стадіях бюджетного процесу; аналітично-інформаційної системи управління публічними фінансами та дер-

жавними фінансовими ресурсами; достовірності та якості показників фінансової звітності всіх суб'єктів фінансових відносин.

4. Під державними фінансовими ресурсами вважаємо сукупність фондів грошових коштів держави та суб'єктів господарювання державної й комунальної форм власності, які об'єднують зведений бюджет держави, Пенсійний фонд України, Державні соціальні фонди України, державні запозичення і фінансові ресурси підприємств, організацій та установ державного і місцевого підпорядкування. Кожен з названих видів має своє призначення і здійснює особливий рух відповідно до статутних повноважень.

5. Фінансовою безпекою суб'єктів господарювання вважаємо: один із складників економічної безпеки підприємства з відповідними інструментами управління нею; самостійний об'єкт управління, здатність ефективно використовувати свій ресурсний потенціал; певний фінансовий стан підприємства, який характеризується відповідною стійкістю до зовнішніх та внутрішніх загроз; стан захищеності фінансових інтересів на підприємствах від різного роду загроз; діяльність з управління ризиками.

6. Очікуваними ризиками, які перешкоджатимуть реалізації стратегічних завдань, вважаємо: наявність нестабільної макроекономічної ситуації; низький рівень якості управління на рівні суб'єктів господарювання державної та комунальної власності, міністерств, відомств, органів місцевого самоврядування; розбалансованість зв'язків між розвитком спроможностей органів державної влади, державного управління, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання, з одного боку, та темпами інституційних реформ – з іншого боку; обмежені можливості проведення реконструкції чи технічної модернізації

суб'єктів господарювання відповідно до поставлених стратегічних завдань у зв'язку з недостатнім обсягом власних фінансових ресурсів або фінансування за рахунок інших джерел.

Незважаючи на можливі ризики, модернізація бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами та зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання, на нашу думку, сприятиме прискоренню темпів соціально-економічного розвитку країни, підвищенню життєвого рівня громадян України.

#### Список використаних джерел

1. Амосов О. Ю. *Фінансова безпека підприємства в сучасних умовах: теоретичний аспект. Проблеми економіки*. 2011. № 4. С. 76–80.
2. Василик О. Д. *Теорія фінансів: підручник*. Київ: НІОС, 2000. 416 с.
3. Василик О. Д., Павлюк К. В. *Державні фінанси України: підручник*. Київ: НІОС, 2002. 608 с.
4. Джерелейко С. Д., Лопатовський В. Г., Шпильовий В. А. *Дефініція понять “фінансові ресурси” та “грошові кошти”*. *Innovation and Sustainability*. 2022. № 2. С. 131–138.
5. Дропа Я. Б. *Фінансові ресурси національної економіки України: монографія*. Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2017. 426 с.
6. Крупка М. І., Яструбецька Л. С. *Фінансова безпека суб'єктів господарювання: підручник*. Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2018. 320 с.
7. Кучер Г. В. *Державні фінансові ресурси: монографія*. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2018. 608 с.
8. Лиса О. В. *Фінансова безпека суб'єктів господарювання в сучасних умовах. Економічний аналіз*. 2016. Т. 26, № 1. С. 58–64.
9. Марусяк Н. Л., Бак Н. А. *Фінансова безпека підприємства та загрози її втрати в сучасному економічному середовищі. Економіка та держава*. 2022. № 2. С. 109–113.

10. Рожко О. Д. Державні фінанси України: детермінанти та пріоритети розвитку : монографія. Київ : Видавництво Ліра-К, 2016. 360 с.
11. Рябушка Л. Б., Сюркало Б. І. Інституцій-не регулювання фінансово-економічної безпеки суб'єктів господарювання. Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. 2014. Вип. 40. С. 234–250.
12. Сисоєва І. М. Аналіз потенційних загроз діяльності суб'єктів господарювання. Економіка та суспільство. 2020. № 22. URL : <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2020-22-19>.
13. Хомутенко А. В. Сучасна парадигма управління державними фінансами України : монографія. Київ : ФОП Гуляєва В. М., 2019. 384 с.
14. Чугунов І., Кучер Г. Фінансові ресурси державного сектору економіки. Вісник КНТЕУ. 2019. № 3. С. 40–52.
15. Конституція України. Закон від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр#Text>.
16. Бюджетний кодекс України. URL : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
17. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
18. Митний кодекс України. від 13.03.2012 № 4495-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>.
19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
20. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні. Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>.
21. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.
22. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр. Схвалено постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 р. № 34. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-п#Text>.
23. Стратегія розвитку системи управління державними фінансами. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 1.08.2013 р. № 774. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-п#Text>.
24. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 8.02.2017 р. № 142-р. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-п>.
25. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 20.06.2018 р. № 437-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-п#Text>.
26. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 рр. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29.12.2021 р. № 1805-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-п#Text>.
27. План заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022–2025 рр. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 29.12.2021 р. № 1805-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-п#n374>.
28. Стратегія здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами на період до 2025 р. Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17 листопада 2021 р. № 1467-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1467-2021-п#Text>.

## References

1. Amosov, O. Yu. (2011). *Finansova bezpeka pidpriemstva v suchasnykh umovakh: teoretychny aspekt [Financial security of the enterprise in modern conditions: theoretical aspect]*. *Problemy*

*ekonomiky – Problems of the Economy*, 4, 76–80 [in Ukrainian].

2. Vasylyk, O. D. (2000). *Teoriia finansiv [Theory of finance]*. Kyiv: NIOS [in Ukrainian].

3. Vasylyk, O. D., Pavliuk, K. V. (2002). *Derzhavni finansy Ukrainy [State Finances of Ukraine]*. Kyiv: NIOS [in Ukrainian].

4. Dzhereleiko, S. D., Lopatovskyi, V. H., and Shpylovyi, V. A. (2022). *Definitsiia poniat "finansovi resursy" ta "hroshovi koshty" [Definition of the terms «financial resources» and «cash»]*. *Innovation and Sustainability – Innovation and Sustainability*, 2, 131–138 [in Ukrainian].

5. Dropa, Ya. B. (2017). *Finansovi resursy natsionalnoi ekonomiky Ukrainy [Financial resources of the national economy of Ukraine]*. Lviv: LNU imeni Ivana Franka [in Ukrainian].

6. Krupka, M. I., Yastrubetska, L. S. (2018). *Finansova bezpeka subiektiv hospodariuvannia [Financial security of business entities]*. Lviv: LNU imeni Ivana Franka [in Ukrainian].

7. Kucher, H. V. (2018). *Derzhavni finansovi resursy [State financial resources]*. Kyiv: Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t [in Ukrainian].

8. Lysa, O. V. (2016). *Finansova bezpeka subiektiv hospodariuvannia v suchasnykh umovakh [Financial security of economic entities in modern conditions]*. *Ekonomichnyi analiz – Economic Analysis*, 1, 58–64. (Vol. 26) [in Ukrainian].

9. Marusiak, N. L., Bak, N. A. (2022). *Finansova bezpeka pidpriemstva ta zahrozy yii vtraty v suchasnomu ekonomichnomu seredovyschchi [Financial security of the enterprise and threats of its loss in the modern economic environment]*. *Ekonomika ta derzhava – Economy and State*, 2, 109–113 [in Ukrainian].

10. Rozhko, O. D. (2016). *Derzhavni finansy Ukrainy: determinanty ta priorityety rozvytku [State finances of Ukraine: determinants and development priorities]*. Kyiv: Vydavnytstvo Lira-K [in Ukrainian].

11. Riabushka, L. B., Siurkalo, B. I. (2014). *Instytutsiine rehulivannia finansovo-ekonomichnoi bezpeky subiektiv hospodariuvannia [Institutional regulation of financial and economic security*

*of economic entities]*. *Problemy i perspektyvy rozvytku bankivskoi systemy Ukrainy – Problems and Prospects of Development of the Banking System of Ukraine*, 40, 234–250 [in Ukrainian].

12. Sysoieva, I. M. (2020). *Analiz potentsiinykh zahroz diialnosti subiektiv hospodariuvannia [Analysis of potential threats to business entities]*. *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and Society*, 22. Available at: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2020-22-19>.

13. Khomutenko, A. V. (2019). *Suchasna paradyhma upravlinnia derzhavnymy finansamy Ukrainy [Modern paradigm of management of state finances of Ukraine]*. Kyiv: FOP Huliaieva V. M. [in Ukrainian].

14. Chuhunov, I., Kucher, H. (2019). *Finansovi resursy derzhavnogo sektora ekonomiky [Financial resources of the state sector of the economy]*. *Visnyk KNTEU – Bulletin of KNTEU*, 3, 40–52 [in Ukrainian].

15. *Konstytutsiia Ukrainy [Constitution of Ukraine]*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254r/96-ep#Text>.

16. *Biudzhetni kodeks Ukrainy [Budget Code of Ukraine]*. Available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

17. *Podatkovi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

18. *Mytnyi kodeks Ukrainy [Customs Code of Ukraine]*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>.

19. *Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini. Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 № 996-XIV [On accounting and financial reporting in Ukraine. Law of Ukraine]*. (1999, July, 16). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

20. *Pro osnovni zasady zdiisnennia derzhavnogo finansovoho kontroliu v Ukraini. Zakon Ukrainy vid 26.01.1993 № 2939-XII [On the basic principles of state financial control in Ukraine. Law of Ukraine]*. (1993, January, 26). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>.

21. *Pro audyt finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist. Zakon Ukrainy vid 21.12.2017 № 2258-VIII [On the audit of financial statements and audit activity. Law of Ukraine].* (2017, December, 21). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.

22. *Stratehiia modernizatsii systemy bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori na 2007–2015 rr. [Strategy for modernization of the accounting system in the public sector for 2007–2015].* (2007, January 16). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-r#Text>.

23. *Stratehiia rozvytku systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy [Strategy for the development of the state finance management system].* (2013, August 1). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-p#Text>.

24. *Stratehiia reformuvannia systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy na 2017–2020 roky [Strategy for reforming the state finance management system for 2017–2020].* (2017, February, 8). Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-p>.

25. *Stratehiia modernizatsii systemy bukhhalterskoho obliku ta finansovoi zvitnosti v derzhavnomu sektori na period do 2025 roku [Strategy for modernization of the accounting and financial reporting system in the public sector for the period until 2025].* (2018, June, 20). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-p#Text>.

26. *Stratehiia reformuvannia systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy na 2022–2025 roky [Strategy for reforming the state finance management system for 2022–2025].* (2021, December, 29). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-p#Text>.

27. *Plan zakhodiv z realizatsii Stratehii reformuvannia systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy na 2022–2025 roky [Plan of measures for the implementation of the Strategy for reforming the state finance management system for 2022–2025].* (2021, December, 29). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-p#n374>.

28. *Stratehiia zdiisnennia tsyfrovoho rozvytku, tsyfrovyykh transformatsii i tsyfrovizatsii systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy na period do 2025 roku [Strategy for implementation of digital development, digital transformations and digitalization of the state finance management system for the period until 2025].* (2021, November, 17). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1467-2021-p#Text>.

Стаття надійшла до редакції 24.09.2022.