

УДК 657

Антоніна ФАРІОН

ОСНОВНІ ІСНУЮЧІ ПРОТИРІЧЧЯ ПОНЯТТЯ ЩОДО СУБ'ЄКТНОГО СКЛАДУ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРА УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ МОДЕРНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

***Резюме.** Розглянуто основні проблеми процесу інтеграції вітчизняної облікової системи державного сектора економіки України, її адаптації до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності; основні заходи, визначені Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України. Проаналізовано основні підходи щодо розмежування поняття суб'єктів державного сектора економіки. Наведено основні відмінності поняття «суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі» на основі Господарського кодексу України у розділі «Загальні питання» Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки та у інших нормативних актах. На основі здійсненого аналізу останніх законодавчих нововведень щодо реформування бухгалтерського обліку державного сектора України сформульовано практичні рекомендації щодо його подальшого удосконалення*

***Ключові слова:** державний сектор економіки, Стратегія модернізації, суб'єкти державного сектора, МСФЗ, НС(П)БО(ДС), бюджетна система, бюджетний облік, План рахунків, інформаційна система, організація обліку.*

Antonina FARION

THE MAIN CONTRADICTIONS OF THE CONCEPT REGARDING THE SUBJECT CONTENT OF THE UKRAINIAN PUBLIC SECTOR IN THE CONTEST OF THE ACCOUNTING SYSTEM MODERNIZATION

***Summary.** The main problems of the integration process of the national public sector accounting system of Ukraine and its adaptation to the International accounting and financial reporting standards are disclosed in the article. The main measures, determined by the modernization strategy of the public sector accounting system of Ukraine are considered. The basic approaches to differentiation of the concept of subjects of the public sector of economy are analyzed. The basic differences of the “public sector accounting subjects” concept are given on the basis of the Commercial Code of Ukraine, of the chapter “General questions” of the “Strategy of modernization of the public sector accounting system for 2007-2015” and of other legal documents. Based on the accomplished analysis of the latest legal documents concerning the public sector accounting reformation in Ukraine, the practical recommendations for its future improvement are proposed in the article. The main subjects of the public sector accounting are determined. The plan of the Ukrainian public sector accounting standards adaption is viewed and analyzed in the article. The surface analysis of the already accepted nineteen accounting standards is performed by the author. Also the key measures defined in the “Strategy of modernization of the public sector accounting system” are characterized depending on the annual tasks. Three different approaches to the identification of subjects' ambiguity in the public sector are examined by the author of article. The basic theoretical ideas concerning the harmonization of all elements of the economic system of Ukraine with international regulations and performance are considered. The attempt to compare the subjective determination of the domestic and international accounting standards is made by the author. All the issues and recommendations, presented in the article, will help to improve the accounting organization in the budgetary system.*

***Key words:** public sector of the economy, modernization Strategy, public sector subjects, IPSAS, NS(P)A(SS), budget system, public sector accounting, accounting charts, information system, accounting organization.*

Постановка проблеми. Становлення і розвиток ринкових умов господарювання в Україні виокремили низку питань, пов'язаних з організацією обліку у державному секторі економіки України. Особливо загострилася проблема адаптації вітчизняної облікової практики та методик оцінювання й обліку окремих суб'єктів із урахуванням підходів, визначених міжнародними стандартами обліку і звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Даною проблематикою та вагомий внесок у вирішення завдань, визначених Стратегією модернізації бухгалтерського обліку в державному

секторі, здійснили провідні вітчизняні вчені, зокрема: М.І. Бондар, Л.В. Гізатуліна, Р.Т. Джога, Т.І. Єфіменко, В.В. Жук, З.-М.В. Задорожний, О.О. Канцуров, Л.М. Кіндрацька, І.О. Кондратюк, Т.М. Кондрашова, М.М. Коцупатрий, Ю.А. Кузьмінський, С.В. Левицька, Л.Г. Ловінська, Б.В. Мельничук, С.В. Свірко, Н.І. Сушко, В.Г. Швець, Ф.О. Ярошенко.

Мета статті полягає у розробленні комплексного, всеохоплюючого механізму ведення обліку, нових підходів модернізації його, а також ефективних інструментів, компонентів його реалізації.

Виклад основного матеріалу. В Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України викладені основні положення – мета, завдання, напрями та очікувані результати. Мета Стратегії модернізації полягає в удосконаленні системи бухгалтерського обліку в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів [1].

Відповідно до мети визначено завдання, серед яких виокремлено: вдосконалення методології та перехід на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку, виконання яких сприятиме вдосконаленню управління державними фінансами; системи стратегічного бюджетного планування на середньо- та довготерміновий періоди; порядку складання і виконання бюджету на основі програмно-цільового методу в бюджетному процесі; системи контролю за процесом виконання бюджету; інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами. Основними напрямками реалізації Стратегії модернізації є такі [1]:

- удосконалення системи бухгалтерського обліку: розподіл між суб'єктами бухгалтерського обліку повноважень щодо ведення обліку активів, зобов'язань, доходів та витрат; розроблення й запровадження єдиних національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією;
- удосконалення системи фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів шляхом удосконалення методики складання форм звітності та їх удосконалення; розроблення і запровадження нових форм фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів; удосконалення методів складання та консолідації фінансової звітності й звітності про виконання бюджетів із використанням сучасних інформаційних технологій;
- створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи, що передбачатиме модернізацію фінансово-бухгалтерських служб; забезпечення казначейського обслуговування всіх суб'єктів державного сектора; адаптацію бюджетної системи, створеної на засадах програмно-цільового методу, до нових методологічних принципів системи бухгалтерського обліку; посилення контролю з боку органів Державного казначейства за дотриманням єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання звітності; вдосконалення системи підготовки та перепідготовки кадрів фінансово-бухгалтерських служб; уніфікацію програмного забезпечення, що використовують суб'єкти державного сектора, з метою забезпечення обміну інформацією між Мінфіном, органами Державного казначейства і суб'єктами державного сектора з використанням баз даних та інформаційних систем.

За кожним напрямком окреслено відповідні заходи реалізації Стратегії (табл. 1).

Таблиця 1

Основні заходи, визначені Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України

Table 1

The main measures specified in the Strategy of modernization of the public sector accounting system of Ukraine

| Найменування заходу | Терміни |
|---|----------------|
| <i>Удосконалення системи бухгалтерського обліку</i> | |
| Підготовка пропозиції щодо внесення змін до Бюджетного кодексу, Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» | 2010 |
| Проведення досліджень у сфері розподілу повноважень щодо ведення обліку активів, зобов'язань, доходів та витрат між суб'єктами бухгалтерського обліку | 2007–2008 |
| Розроблення, затвердження і застосування національних П(С)БО у державному секторі | 2010–2012 |
| Розроблення єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі | 2010–2012 |
| Адаптація нормативно-правового та методологічного забезпечення щодо здійснення операцій із виконання бюджетів з урахуванням змін у системі бухгалтерського обліку | 2007–2011 |

Закінчення таблиці 1

| <i>Удосконалення системи фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів</i> | |
|---|-----------|
| Перегляд наявних форм фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів, а також показників про виконання бюджетів і кошторисів бюджетних установ та державних цільових фондів | 2010 |
| Установлення єдиних підходів та вимог до формування мережі розпорядників бюджетних коштів | 2008 |
| Розроблення, затвердження та впровадження національних П(С)ФЗ у державному секторі | 2010–2013 |
| <i>Створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи</i> | |
| Нормативно-правове врегулювання питання функціонування фінансово-бухгалтерських служб суб'єктів державного сектора, в т. ч. головних бухгалтерів | 2010–2011 |
| Нормативно-правове врегулювання питання повноважень органів Державного казначейства в процесі здійснення ними контролю бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, прийнятті зобов'язань та проведенні платежів | 2007–2009 |
| Створення інформаційно-аналітичної системи моніторингу виконання бюджетів у режимі реального часу | 2008–2015 |
| Уніфікація програмного забезпечення з бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектора | 2008 |
| Організація навчання та підвищення кваліфікації фахівців Міністерства фінансів, органів Державного казначейства, працівників фінансово-бухгалтерських служб бюджетних установ та державних цільових фондів | 2011–2015 |

За результатами реалізації Стратегії модернізації має бути досягнуто:

- адаптації нормативно-правового поля регламентації бухгалтерського обліку та звітності до міжнародних стандартів через запровадження П(С)БО та П(С)ФЗ у державному секторі;
- впровадження нового єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку з виконання бюджетів та кошторисів розпорядників бюджетних коштів;
- уніфікації вимог до вибору програмного забезпечення для обміну інформацією між Мінфіном, органами Державного казначейства і суб'єктами державного сектора;
- підвищення відповідальності, а також статусу керівників фінансово-бухгалтерських служб суб'єктів державного сектора;
- удосконалення системи підготовки та перепідготовки кадрів із питань бухгалтерського обліку в державному секторі;
- підвищення рівня прозорості та відкритості ведення бухгалтерського обліку.

Кінцевим результатом реалізації Стратегії модернізації має бути створення дієвої інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами і, як результат цього, економічне та соціальне зміцнення України [2].

На додаток до Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі сформовано загальний план-графік затвердження положень (стандартів) бухгалтерського обліку та фінансової звітності у державному секторі, що викладено у наказі Міністерства фінансів України від 19.04.2007 р. № 504 (у редакції наказу Міністерства фінансів України № 396 від 11.06.2010 р.). Відповідно до нього впродовж 2009 – 2012 рр. передбачено розроблення таких стандартів:

- 2009 р. – «Подання фінансової звітності»;
- 2010 р. – «Консолідована фінансова звітність»; «Фінансова звітність за сегментами»; «Зміна облікових оцінок та виправлення помилок»; «Доходи від обмінних операцій»; «Доходи від необмінних операцій (податки та трансфери)»; «Основні засоби»;

«Запаси»; «Нематеріальні активи»; «Подання бюджетної інформації у фінансовій звітності»;

- 2011 р. – «Фінансова звітність про частки у спільних підприємствах»; «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»; «Оприлюднення інформації про загальний державний сектор»; «Події після звітної дати»; «Витрати на позики»; «Оренда»; «Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін»; «Будівельні контракти»;
- 2012 – «Фінансові інструменти: розкриття та подання інформації»; «Інвестиційна нерухомість»; «Вплив змін валютних курсів»; «Облік інвестицій в асоційовані компанії»; «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи»; «Знецінення активів, які генерують кошти у безготівковій формі»; «Знецінення активів, які генерують кошти у готівковій формі»; «Виплати працівникам».

Уже отримано певні проміжні результати з виконання згаданого плану дій. 8 липня 2010 прийнято нову редакцію Бюджетного кодексу України, відповідно до якої в ст. 43, 56, 58 закріплено порядок ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності органами Державного казначейства України та бюджетними установами з дотриманням національних (положень) стандартів бухгалтерського обліку, а також уточнено ст. 6 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» щодо вказаної позиції.

Наказами Міністерства фінансів України № 1541 від 28.12.2009 р., № 1202 від 12.10.2010 р., № 1629 від 24.12.2010 р. затверджено такі національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, які почнуть діяти з 1 січня 2013 р. [3; 4]:

- 101 «Подання фінансової звітності»;
- 102 «Консолідована фінансова звітність»;
- 103 «Фінансова звітність за сегментами»;
- 105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»;
- 121 «Основні засоби»;
- 122 «Нематеріальні активи»;
- 123 «Запаси»;
- 124 «Доходи»;
- 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок»;
- 126 «Оренда»;
- 127 «Зменшення корисності активів»;
- 128 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи»;
- 129 «Інвестиційна нерухомість»;
- 130 «Вплив змін валютних курсів»;
- 131 «Будівельні контракти»;
- 132 «Виплати працівникам»;
- 133 «Фінансові інвестиції»;
- 134 «Фінансові інструменти»;
- 135 «Витрати»

Бюджетним кодексом України (ст. 56) і Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» (ст. 8) закріплено права Кабінету Міністрів України щодо встановлення завдань та функціональних обов'язків бухгалтерських служб, порядку

погодження призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера бюджетної установи повноважень керівників бухгалтерської служби у бюджетних установах та вимоги щодо їхнього професійно-кваліфікаційного рівня.

Варто акцентувати, що під контрольованими й фінансово залежними суб'єктами за всіма підсекторами слід розуміти установи та організації, які утворені відповідними органами влади і перебувають на їхньому фінансовому забезпеченні (отримують асигнування з відповідного рівня бюджетів). Фактично згадані складові є аналогами органів виконавчої і законодавчої влади всіх рівнів, бюджетних установ та державних соціальних цільових фондів України, які й виступають суб'єктами бухгалтерського бюджетного обліку.

Повертаючись до розгляду цього питання, нагадаймо, що Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі визнає суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі Міністерство фінансів, що здійснює державну політику в сфері бухгалтерського обліку, розпорядників бюджетних коштів, Державне казначейство та державні цільові фонди, які забезпечують ведення бухгалтерського обліку. Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» закріплено дещо скорочений їх склад – розпорядники бюджетних коштів, Державне казначейство та державні цільові фонди [5].

На сьогодні спостерігається три різних підходи щодо неоднозначності ідентифікації суб'єктів державного сектора, які у загальному вигляді можна представити так:

- суб'єкти державного сектора – підприємства, організації та установи, що належать до державного сектора;
- суб'єкти державного сектора – підприємства, організації та установи, що належать як до державного, так і комунального сектора;
- суб'єкти державного сектора – це державні підприємства і всі бюджетні установи та організації України.

Така нечіткість позиції щодо важливої економічної категорії незрозуміла, але припустима в умовах наукової дискусії. На її продовження зазначимо, що порівняння варіантів запропонованої структури з легітимним складом державного сектора України засвідчує повну відповідність першого варіанта законодавчо закріпленим положенням та необхідність спростування другого підходу, оскільки в ст. 22 Господарського кодексу України зафіксовано: «...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. Повноваження суб'єктів управління у державному секторі економіки – Кабінету Міністрів України, міністерств, інших органів влади та організацій щодо суб'єктів господарювання визначаються законом. Держава реалізує право державної власності у державному секторі економіки через систему організаційно-господарських повноважень відповідних органів управління щодо суб'єктів господарювання, що належать до цього сектора і здійснюють свою діяльність на основі права господарського відання або права оперативного управління» [6]. Третій варіант трактування складу суб'єктів суперечить положенням як ст. 22, так і ст. 24 згаданого нормативного акта, оскільки бюджетні установи й організації мають як державну, так і комунальну природу створення та фінансового забезпечення і не можуть однозначно бути ідентифіковані в межах тільки одного з цих секторів (табл. 2).

Гармонізація всіх елементів економічної системи України зі світовими положеннями і показниками мега- та мезоекономічних рівнів потребує розгляду питання ідентифікації державного сектора в контексті загальноприйнятих міжнародних підходів.

Таблиця 2

Склад суб'єктів державного та комунальних секторів економіки України

Table 2

The content of subjects of the public and municipal sectors of the Ukraine's economy

| <i>Сектор</i> | <i>Державний сектор</i> | <i>Комунальний сектор</i> |
|--------------------------------|--|---|
| <i>Суб'єкти управління</i> | Кабінет Міністрів України | Органи місцевого самоврядування |
| | Міністерства України | |
| | Відомства України | |
| | інші органи державної влади | |
| <i>Суб'єкти господарювання</i> | Підприємства та організації, що діють на правах державної форми власності | Підприємства та організації, що діють на правах комунальної форми власності |
| | Суб'єкти господарювання, державна частка у статутному капіталі яких перевищує 50% | Суб'єкти господарювання, частка комунальної власності у статутному капіталі яких перевищує 50% |
| | Суб'єкти господарювання, державна частка у статутному капіталі яких становить величину, що забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів | Суб'єкти господарювання, частка комунальної власності у статутному капіталі яких становить величину, що забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів |
| | Бюджетні установи, які утворені органами державної влади та утримуються за рахунок коштів Державного бюджету | Бюджетні установи, які створені органами місцевого самоврядування й утримуються за рахунок коштів місцевих бюджетів |

Їх узагальнено у Керівництві зі Статистики державних фінансів 2001 [7]. Моторин Р.М. та Моторин Т.М. підкреслюють, що Статистика державних фінансів 2001 побудована на основі Системи національних рахунків 1993, відповідно до якої економіка поділяється на п'ять інституційних секторів: фінансових корпорацій, нефінансових корпорацій, державного управління, домашнього господарства, некомерційних організацій, що обслуговують домашні господарства [8, с. 45, 46]. Царук О.В. відзначає, що чіткого визначення державного сектора в системі Статистики державних фінансів нема, втім його запропонована структура дає змогу стверджувати, що державний сектор – це сукупність різних інституційних одиниць, які контролює держава, це:

- державні корпорації: нефінансові державні корпорації, фінансові державні корпорації (грошово-кредитні державні корпорації, у т. ч. центральний банк, фінансові державні корпорації, крім грошово-кредитних);
- сектор державного управління (центральний уряд, регіональні органи управління, органи місцевого управління) [9, с. 23].

Представлена структура державного сектора свідчить про те, що в Статистиці державних фінансів нема розподілу секторів економіки на державний та комунальний сектор, а це притаманне вітчизняній практиці інституалізації секторів економіки. З огляду на такий стан можна зрозуміти підходи тих вітчизняних учених, які підтримують позицію щодо структури

державного сектора, закріплену Статистикою державних фінансів. Слід також відзначити наявну єдність у трактуванні поняття «державного сектора» на міжнародному регулятивному рівні. У «Вступі» до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектора державний сектор визначено як сукупність національного уряду, регіональних органів управління (наприклад, штатів, провінцій, територій), місцевих (міські, районні (селищні) тощо) органів управління та відповідних державних суб'єктів господарювання (наприклад, агенції, правління, комісії та підприємства) [10].

Для зіставлення категорій «суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі» та «суб'єкти державного сектора» звернімося до спеціалізованої літератури. Її дослідження свідчить про вкрай обмежений інтерес авторів до важливої теоретичної позиції бухгалтерського обліку, якою є суб'єкти бухгалтерського обліку. Серед значної кількості вітчизняних дослідників теоретичних проблем бухгалтерського обліку чітко про свою позицію з цього питання заявили тільки два авторських колективи. Зокрема колектив учених-економістів кафедри обліку й аудиту Київського національного університету ім. Т. Шевченка вважає, що «...суб'єкт бухгалтерського обліку – це господарюючий суб'єкт в особі підприємства, організації, установи, особи тощо» [11]; колектив науковців кафедри обліку та аудиту Хмельницького національного університету у фундаментальній монографії «Системи обліку в Україні: трансформація до міжнародної практики» визначив, що як суб'єкти бухгалтерського обліку «господарюючі суб'єкти – самостійно функціонуючі господарюючі одиниці...» [12, с. 65].

Звернення до російських авторів дало змогу отримати такі визначення суб'єкта бухгалтерського обліку:

- особа (юридична та фізична, що здійснює підприємницьку діяльність), від імені якої здійснюється бухгалтерський облік [13, с. 25];
- суб'єкт (юридичні особи та індивідуальні підприємці), від імені якого здійснюється бухгалтерський облік [14, с. 392].

Зважаючи на однорідні позиції авторів щодо суб'єктів бухгалтерського обліку та нормативні положення в частині структури державного сектора економіки, у т. ч. характеру участі держави та органів державної влади у господарській діяльності (відповідно до ст. 8 Господарського кодексу України держава, органи державної влади не є суб'єктами господарювання; вони являють собою суб'єкти, наділені господарською компетенцією, яка реалізується через державні установи), легітимною буде ідентифікація суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі як суб'єктів управління (в особі їх представників) та суб'єктів господарювання згаданого сектора економіки України, зокрема: державні установи, наділені господарською компетенцією органів державної влади; бюджетні установи, утворені органами державної влади та утримуються за рахунок коштів Державного бюджету; підприємства та організації, що діють на правах державної форми власності; суб'єкти господарювання, державна частка у статутному капіталі яких перевищує 50% або становить величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів, які ведуть бухгалтерський облік.

Наведене обґрунтування поняття «суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі» на основі Господарського кодексу України суперечить закріпленому у розділі «Загальні питання» Стратегії модернізації та у ст. 4 Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (рис. 1).

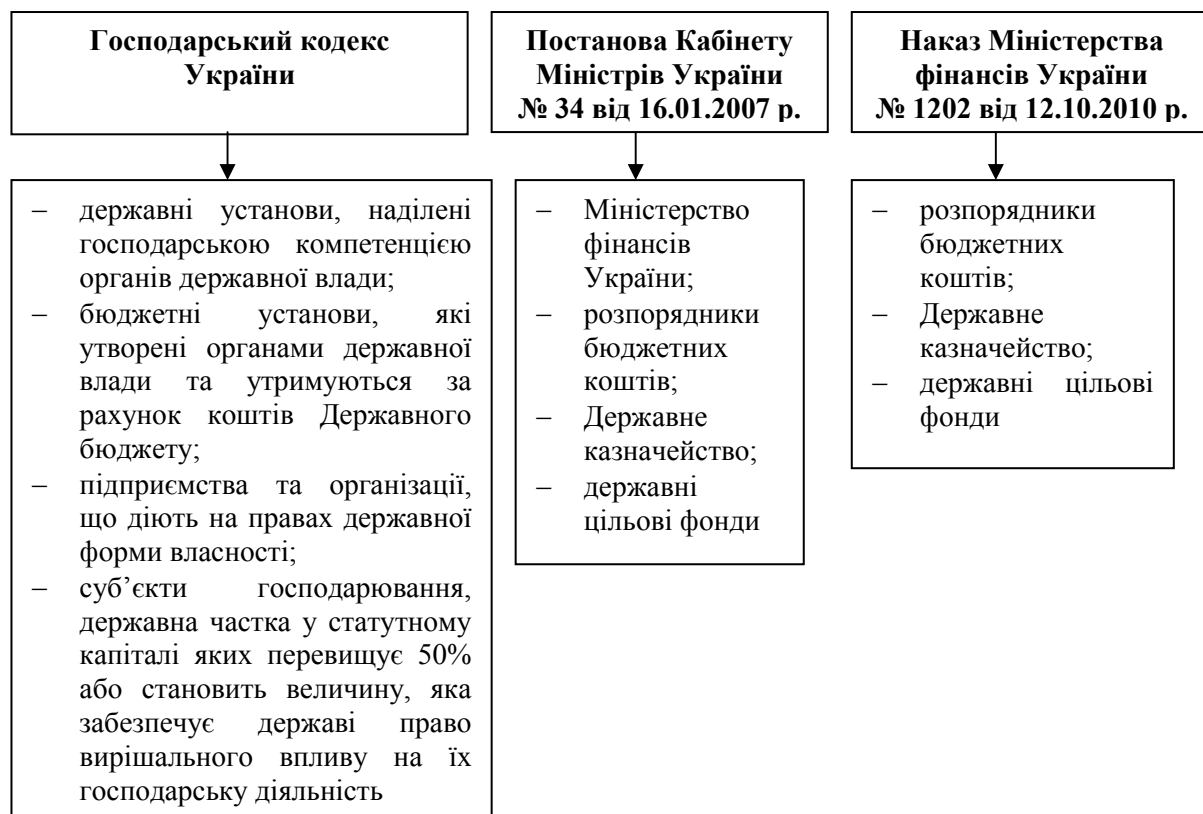


Рисунок 1. Ідентифікація суб'єктів бухгалтерського обліку державного сектора в нормативно-правовому полі України

Figure 1. The identification of the public sector accounting subjects under the legal and regulatory framework of Ukraine

Зазначимо, що закріплене у Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України суб'єктне коло повністю збігається з суб'єктами бюджетного бухгалтерського обліку [15, с. 3,9; 16, с. 7]. Вивчення нормативно-правових документів у галузі статистики, а саме Класифікації інституційних секторів економіки України, сформованої на основі Системи національних рахунків 1993 ООН і затвердженої наказом Державного комітету статистики України № 96 від 18.04.05, свідчить про повну ідентичність суб'єктів сектора загального державного управління та складу суб'єктів бюджетного обліку, а, отже, закріплених у Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України [17].

Висновки. Розгляд правових, структурних та економічних основ формування й забезпечення функціонування вітчизняного державного сектора, бюджетного бухгалтерського обліку свідчить про необхідність внесення змін до Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України в частині уточнення суб'єктного складу, а, отже, і загального формулювання. За викладених вище умов правомірним буде така ідентифікація стратегії модернізації щодо фактичного об'єкта модифікації та суб'єктів: стратегія модернізації бухгалтерського бюджетного обліку розроблена з метою ефективної побудови системи бухгалтерського обліку в державному секторі України.

Conclusions. Thus, the consideration of the legal, structural and economic foundations of the formation and functioning of the public sector, budgetary accounting shows the necessity of making changes in the Strategy of modernization of the public sector accounting system of Ukraine in the part

of the subjects' specification, consequently in the total formulation. According to the conditions stated above the following identification of the strategy of modernization concerning the actual object of modification and subjects will be valid: the budgetary accounting modernization strategy is designed for effective construction of the public sector accounting system of Ukraine.

Використана література

1. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки: постанова Кабінету Міністрів України № 34 від 16.01.2007 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=888-2007-%F0>.
2. Про схвалення Стратегії модернізації системи управління державними фінансами: розпорядження Кабінету Міністрів України № 888-р від 17.10.2007 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>
3. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України № 1541 від 28.12.2009 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>
4. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України № 1629 від 24.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>
5. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України № 1202 від 12.10.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1017-10>.
6. Господарський кодекс України № 436-IV від 16.01.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
7. Руководство по статистике государственных финансов 2001 года [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/rus/index.htm>
8. Моторин, Р. М. Система національних рахунків: навч. посібник [Текст] / Р.М. Моторин, Т.М. Моторина. – К.: КНЕУ, 2001. – 336 с.
9. Царук, О. В. Гармонізація системи статистики державних фінансів з міжнародними стандартами: статистика державного боргу та дефіциту бюджету [Текст] / О.В. Царук // Статистика України. – 2006. – № 3. – С. 21 – 25.
10. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/document/81046/B4.pdf>
11. Шаманська, В.М. Судова бухгалтерія [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ebooktime.net/book_63_glava_4_Модуль_1_ТЕОРЕТИЧ.html
12. Система обліку в Україні: трансформація до міжнародної практики [Текст] / М.П. Войнаренко, Л.В. Скоробагага, А.В. Хмелевська, С.В. Третько, М.С. Васильовська та ін.; за ред. проф. М.П. Войнаренка. – Київ: Наукова думка, 2002. – 718 с.
13. Медведев М.Ю. Общая теория учета: естественный, бухгалтерский и компьютерный методы [Текст] / М.Ю. Медведев. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2001. – 752 с.
14. Медведев, М.Ю. Бухгалтерский словарь [Текст] / М.Ю. Медведев. – М.: ТК Велби, Изд-во „Проспект”, 2007. – 488 с.
15. Свірко, С.В. Облік виконання бюджету: навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. для студентів магістерської програми «Облік і аудит» [Текст] / С.В. Свірко. – К.: КНЕУ, 2004. – 290 с.
16. Джога, Р.Т. Облік у бюджетних установах: підручник [Текст] / Р.Т. Джога, Л.М. Синельник, М.В. Дунаєва; за ред. Р.Т. Джоги. – К.: КНЕУ, 2006. – 480 с.
17. Про затвердження Класифікації інституційних секторів економіки України: наказ Державного комітету статистики України № 96 від 18.04.2005 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0096202-05>.