

А.Л. Романчук, к.е.н., доцент,

<https://orcid.org/0000-0001-9155-3417>

С.В. Рилєєв, к.е.н., доцент,

<https://orcid.org/0000-0002-8994-9663>

Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
м. Чернівці

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ В СИСТЕМІ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ

Анотація

У статті розглянуті основні форми фінансової звітності бюджетних установ, які пройшли складний процес реформування. Зроблено акцент на зіставленні старих статей звітності із новими, що з'явилися внаслідок проведених змін. У статті визначено, як змінилися найважливіші аналітичні дані, що використовуються під час діагностики фінансового стану суб'єкта державного сектору. Виявлено основні розбіжності між звітністю бюджетної установи, що складена згідно з нормами національних облікових стандартів та міжнародними. Авторами окреслено коло проблем, які слід розв'язати на шляху адаптації фінансової звітності суб'єкта державного сектору до вимог міжнародних стандартів. В статті систематизовано аналітичні можливості всіх форм фінансової звітності бюджетної установи, що дозволить практикам повною мірою використовувати її для проведення всестороннього аналізу фінансового стану.

Ключові слова: державний сектор, фінансова звітність, аналітичні можливості звітності, Баланс, Звіт про фінансові результати, звітність бюджетної установи.

Alla Romanchuk, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,

<https://orcid.org/0000-0001-9155-3417>

Serhii Rylieiev, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,

<https://orcid.org/0000-0002-8994-9663>

Chernivtsi Institute of Trade and Economics of KNUTE, Chernivtsi

FINANCIAL ACCOUNTANCY OF PUBLIC SECTOR ENTITIES IN THE SYSTEM OF INFORMATION SUPPORT OF ANALYSIS

Summary

The article deals with the main forms of financial reporting of budgetary institutions that have undergone a complex process of reform. The emphasis was placed on comparing old reporting articles with new ones that emerged during the reforms. Particular attention was paid to the

review of the Balance Sheet, the Report on Financial Results and Notes to the Report. The article defines how the most important analytical data used during the diagnosis of the financial state of the public sector entity has changed. The main differences between the reporting of the budgetary institution, which are made according to the norms of national accounting standards and international ones, are revealed. The introduced new sections on the Balance do not correspond to the existing methods of analysis of the financial condition and require preparatory analytical work. Nonfinancial and financial assets are new concepts that are not foreseen in the existing financial diagnostics of a budgetary institution. The Financial Results Report has changed the approach to the classification of income and expenditure, which also affects the procedure for calculating financial indicators.

The authors identify the range of problems that should be solved by adapting the financial statements of the public sector entity to the requirements of international standards. In the article, the analytical capabilities of all forms of financial reporting of a budgetary institution are systematized, which will allow practitioners to make full use of it for a comprehensive analysis of the financial situation. The introduced changes to the financial statements of budgetary institutions require revision of the methodology of the financial analysis profession. Such adjustments should be changed at the legislative level with the further development of regulatory acts of a recommendatory nature.

Keywords: public sector, financial reporting, analytical reporting capability, balance sheet, financial results report, budget institution reporting.

Постановка проблеми. У сучасних вітчизняних реаліях, які характеризуються модернізацією бухгалтерського обліку в державному секторі, важливого значення в системі оцінки господарської діяльності, виконання кошторису та підвищення якості надання окремих видів послуг відіграє фінансова звітність. Даний різновид звітності, що складають бюджетні установи, дає можливість всесторонньо провести діагностику фінансового стану, проаналізувати фінансові результати діяльності, вивчити зміни у власному капіталі та рух грошових коштів тощо. Така інформація є вкрай необхідною як для самої установи, так і для керівних органів.

Сьогодення державного сектору характеризується складним та доволі неоднозначним процесом трансформації всієї облікової системи. Всі зусилля направлені на максимальну адаптацію до міжнародних облікових стандартів. Такі зміни напряму торкнулися фінансової звітності.

Дана реформа запустила складний механізм, що суттєво скоригував всі управлінські функції, які стосувалися «наповнення» інформаційним контекстом форм звітності та подальшого їх використання під час аналітичних обчислень, контрольних перевірок і прийняття управлінських рішень. Саме тому виникає гостра проблема переосмислення того, яку інформацію в собі несуть форми фінансової звітності і наскільки вони є корисними для аналітика.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Державний сектор найбільш контрольований сегмент національної економіки. В яких напрямках працювати, як найбільш ефективно використовувати надані ресурси, що робити для оптимізації всіх процесів господарювання бюджетних установ – такі питання завжди були й будуть досліджуватися та обговорюватися в наукових колах та серед практиків, урядовців. Якщо дискусії органів влади є недоступними для більшості, то доробки вітчизняних вчених за даними питаннями публікуються у фахових виданнях, розкриваються у доповідях на конференціях, у дисертаційних дослідженнях тощо.

Вагомими науковими доробками з високою практичною цінністю наповнені дослідження таких науковців: С. Зубілевич, Н. Позняковська [1, с.61-72], Л. Кемарська [2, с.768-774], Т. Китайчук [3, с.106-117], К. Лукановська [4, с. 209-212], С. Свірко [8, с. 221-246], Н. Сушко [9, с.6-8], Ю. Харчук [10, с.132-137], Н. Хорунжак [11] та ін. Проте по сьогодні немає чіткості у розумінні того, як оновлені форми фінансової звітності варто адаптувати до звичних методик аналізу, що охоплюють нові терміни і статті й яку інформаційну користь вони можуть приносити аналітикам.

Мета статті полягає у окресленні змісту оновлених форм фінансової звітності суб'єктів державного сектору й того, як вони можуть бути використані для поглибленої аналітичної оцінки, що не пройшла реформування і залишилась у своєму «класичному» вигляді. Це дозволить побудувати чітку картину, яка відображає зв'язок між інформаційним контекстом звітних форм та аналітичними методиками, сприятиме більш ефективному використанню всіх статей звітності для діагностики стану бюджетної установи й прийняття дієвих та актуальних управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу. Фінансова звітність є інформаційною «платформою» для широкого кола користувачів, у кожного з яких свій рівень зацікавленості та запити в контенті. Серед таких «клієнтів» звітності є органи Державної казначейської служби України, Державної служби статистики України, Державної служби аудиту, інших державних структур та відомств, а також громадськості, комерційних суб'єктів господарювання тощо.

Всі форми фінансової звітності суб'єктів державного сектору мають жорсткі «кордони», які визначені діючим нормативно-правовим полем, зокрема НП(С)БОДС 101 (рис.1).

Як і в обліковій системі вітчизняних підприємств, так і державному секторі, відбуваються постійні реформи, що орієнтовані на міжнародні стандарти і досвід. Тому поступальними кроками урядовці намагаються реалізувати «міжнародну» ідею бухгалтерського обліку звітності в усій національній економіці.

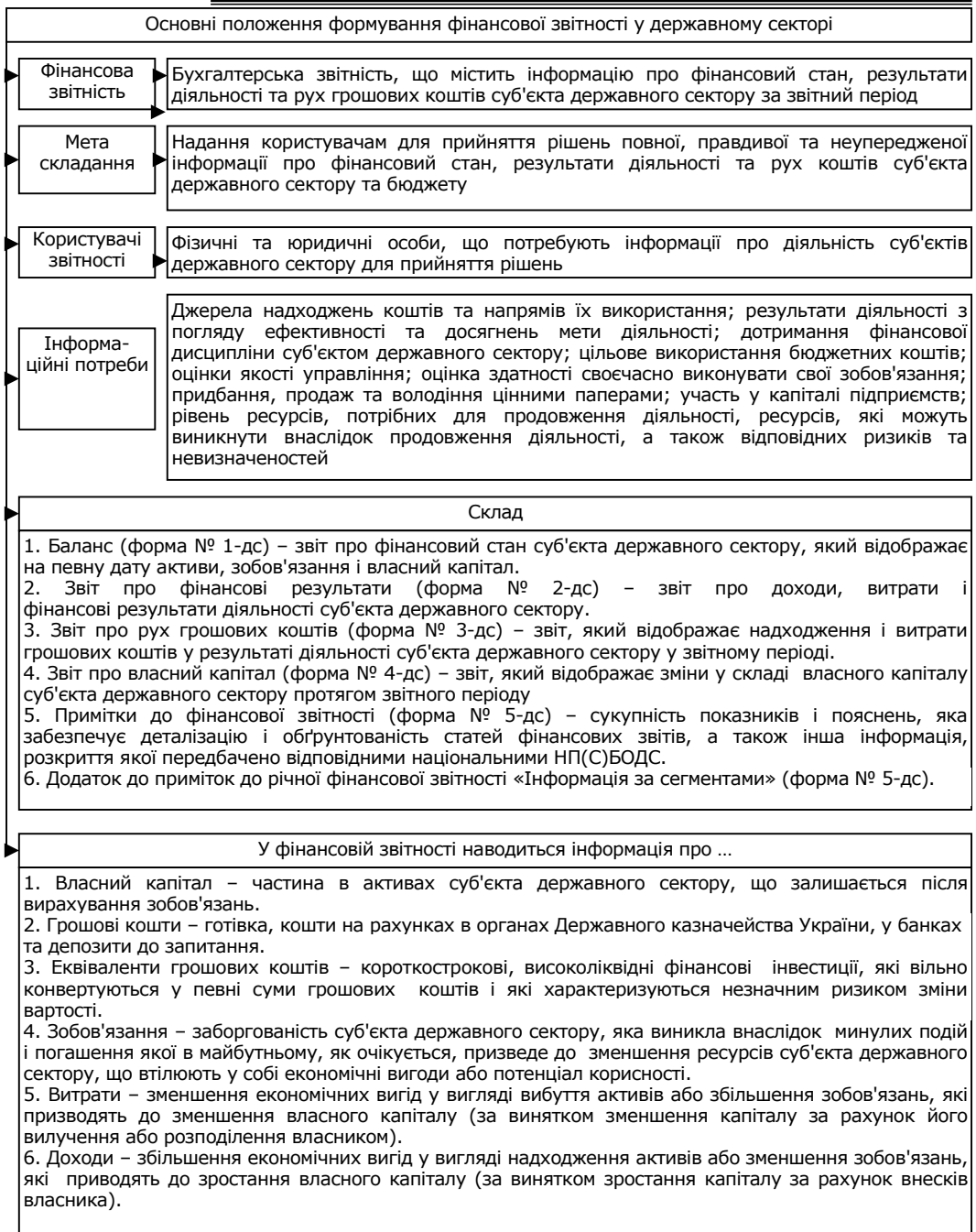


Рис. 1. Основні положення складання фінансової звітності суб'єктами державного сектору [5-7]

Таким чином, починаючи з 2017 р. склад фінансової звітності бюджетних установ зазнав суттєвих змін (табл. 1).

Таблиця 1

**Склад форм фінансової звітності до і після набрання чинності
НП(С)БОДС 101 та у міжнародній практиці [5, 6]**

Відповідно до «Порядку складання фінансової звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів»	Відповідно до НП(С)БОДС 101	Фінансові звіти за МСБОДС
Баланс (форма № 1)	Баланс (форма № 1-дс)	Звіт про фінансовий стан
Звіт про результати фінансової діяльності (форма № 9д, №9м)	Звіт про фінансові результати (форма № 2-дс)	Звіт про фінансові результати
Звіт про рух грошових коштів	Звіт про рух грошових коштів (форма № 3-дс)	Звіт про рух грошових коштів
Пояснювальна записка	Звіт про власний капітал форма № 4-дс	Звіт про зміни у чистих активах/ власному капіталі
	Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5-дс), включаючи додаток «Інформація за сегментами»	Облікову політику та примітки до фінансових звітів

Реформування бюджетного обліку та фінансової звітності на основі МСБОДС активізувало дослідження науковців-теоретиків та практиків. Адже інформаційне наповнення та структура статей суттєво відрізняється від того, до чого звикли бухгалтер та аналітики.

Так, С. В. Свірко є прибічником облікових реформ, які, на його думку, спрямовані на реалізацію Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України. Його зусилля спрямовані на висвітлення існуючих проблем, які виникли одночасно із нововведеннями. Проте, з його слів, подолання таких труднощів і перешкод для суб'єктів державного сектору є суспільно корисною справою, ухилитися від якої, означає робити декілька кроків назад на шляху розвитку бюджетної обліково-аналітичної системи [8, с. 221].

Н. М. Хорунжак, оцінюючи розробку національних стандартів обліку в державному секторі та його гармонізацію відповідно до міжнародних стандартів, цілком справедливо зазначає, що найбільш суттєвою проблемою при цьому є формування єдиних форм звітності, здатних відображати стан засобів і джерел різних як за структурою, так і за метою діяльності суб'єктів державного сектору [11, с. 71].

Аналізуючи результати модернізаційних перетворень, Т. В. Ларикова та О. В. Цятковська стверджують, що бухгалтери стикнулися не тільки з проблемою переходу на новий план рахунків, але й із проблемою

перенесення залишків зі старих рахунків на нові. Не менш важливим, на думку цього автора, є складання фінансової звітності за новими формами, адже у додатках до НП(С)БОДС 101 викладено нові форми звітності [6].

Інший науковець, Н. І. Сушко, розглядає процес підготовки фінансової звітності як цілісну систему завершення бюджетного періоду, де кожен елемент, починаючи від інвентаризації і завершуючи формуванням статей звітних форм, є нерозривними частинками важливого процесу. За її словами, все це є передумовами для отримання достовірної і корисної інформації для подальших аналітичних оцінок, управлінських та інших цілей [9, с. 6].

Центральною формою звітності є баланс. Це звіт про фінансовий стан, що відображає активи, зобов'язання і власний капітал суб'єкта державного сектора та/або бюджету на початок року та на кінець звітного періоду на підставі звірених даних бухгалтерського обліку. Підходи до складу статей балансу відповідно до НП(С)БОДС 101 та Порядку № 44 є відмінними (табл. 2).

В активі балансу, на відміну від існуючої практики обліку в бюджетних установах, виділено нефінансові активи, фінансові активи та витрати майбутніх періодів.

Якщо готова продукція, згідно з Порядком № 44 [7], включалась до складу інших запасів, то відповідно до НП(С)БО 101, відображається окремим рядком. Рядки «Інвестиції в нефінансові активи» та «Інші нефінансові активи» у Порядку № 44 [7] не представлені. Також згідно з НП(С)БО 101 дещо переформатовано порядок відображення в балансі дебіторської заборгованості.

Щодо пасиву Балансу, то в НП(С)БО 101 передбачено розділ, який відсутній у формі балансу, що складається відповідно до Порядку № 44 [7]. Таким розділом є «Забезпечення». Фонди у необоротних активах та МШП не відображаються за новими стандартами. Результат виконання кошторису за загальним та спеціальним фондами також не виділяються окремо, а відображаються одним рядком «Фінансовий результат звітного періоду». Порівняно із чинною формою присутні два нові рядки – «Фінансовий результат минулих звітних періодів» та «Резерви».

Отже, форма балансу, запропонована у НП(С)БОДС 101 дозволить користувачам інформації отримати релевантну інформацію про стан активів, капіталу та зобов'язань суб'єктів державного сектору, співставну із аналогічними звітами зарубіжних установ і організацій. Проте складання балансу за такою формою має бути результатом повного переходу на НП(С)БОДС із відповідним внесенням змін до облікової політики, методики та організації обліку в бюджетних установах.

Склад активу Балансу відповідно до НП(С)БОДС 101 та Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів [1, с. 68]

Розділ	НП(С)БОДС 101	Порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів	Розділ
	Стаття	Стаття	
1. Нефінансові активи	Основні засоби	Основні засоби	1. Необоротні активи
	Нематеріальні активи	Нематеріальні активи	
	Незавершене будівництво	Незавершені капітальні інвестиції в необоротні активи	
	-	Інші необоротні матеріальні активи	
	Фінансові інвестиції	Довгострокові фінансові інвестиції	
	Запаси	Поточні фінансові інвестиції	
		Матеріали і продукти харчування	
	Малоцінні та швидкозношувані предмети	Інші запаси	
	Готова продукція	Малоцінні та швидкозношувані предмети	
	Інвестиції в нефінансові активи	-	
Інші нефінансові активи	-		
II. Фінансові активи	Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	Розрахунки із податків і зборів	II. Оборотні активи
	-	Розрахунки із страхування	
	Дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги	Розрахунки з постачальниками, підрядниками за товари, роботи й послуги	
	Дебіторська заборгованість за наданими кредитами	-	
	Дебіторська заборгованість за виданими авансами	-	
	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками	Розрахунки за операціями з внутрішньодомчої передачею запасів	
	-	Розрахунки з відшкодування завданих збитків	
	інша дебіторська заборгованість	-	
	-	Розрахунки за окремими програмами	
	-	Розрахунки за спеціальними видами платежів	
	-	Розрахунки з підзвітними особами	
	-	Розрахунки за іншими операціями	
	-	Короткострокові векселі одержані	
	-	Інші кошти	
	Грошові кошти та їх еквіваленти бюджетних установ та державних цільових фондів у касі	Каса	
	Грошові кошти та їх еквіваленти бюджетних установ та державних цільових фондів у казначействі	Рахунки в казначействі загального фонду	
		Рахунки в казначействі спеціального фонду	
	Грошові кошти та їх еквіваленти бюджетних установ та державних цільових фондів в установах банків	Інші рахунки в казначействі	
	Кошти бюджетів та інших клієнтів	Рахунки в банках	
	Інші фінансові активи	-	
III. Витрати майбутніх періодів	Витрати майбутніх періодів		
-	III. Витрати		

Варто зазначити, що більшість показників фінансового стану (ділової активності, рентабельності, ліквідності) базуються на даних про оборотні активи, які в оновленій звітності відсутні. І тому, для розрахунку цілої системи коефіцієнтів варто попередньо перегруповувати інформацію і з «фінансових» та «нефінансових» активів «видобувати» дані про поточні (оборотні) їх складові.

Із набуттям чинності НП(С)БОДС 101, НП(С)БОДС 124 та НП(С)БОДС 135 змінилися підходи до визначень понять «доходи», «витрати», «видатки», а також ґрунтовно змінилася їх класифікація в бухгалтерському обліку (рис. 2.).



*Рис. 2. Класифікація доходів і витрат (видатків)
суб'єктів державного сектору*

Ще однією новацією введених у дію нових форм бухгалтерської звітності в цілому, а також Звіту про фінансові результати форми № 2-дс є введення у зазначену форму окремого IV розділу «Елементи витрат за обмінними операціями», що майже ідентичний до Звіту про фінансові результати комерційних підприємства за формою № 2.

Центральним показником в аналітичних оцінках завжди був і залишиться фінансовий результат. Тут варто звернути увагу на те, що фінансовий результат, який відображається у рядку 1420 «Фінансовий результат» форми № 1-дс «Баланс» не дорівнює сумі рядків

1420 «Фінансовий результат» графі 3 «на початок звітнього періоду» форми № 1-дс «Баланс» та 2390 «Профіцит/дефіцит за звітний період» форми № 2-дс «Звіт про фінансові результати», оскільки на звітну дату може бути змінено накопичений фінансовий результат минулих періодів (списання основних засобів, дебіторської та кредиторської заборгованості, строк позовної давності яких минув тощо), а також фінансовий результат поточного звітнього періоду (вилучення з витрат, які включаються до вартості основного засобу, відновлення касових видатків тощо).

Отже, починаючи з 2017 р., основною відмінністю у формуванні фінансових результатів суб'єкта державного сектору є відсутність поділу фінансових результатів, отриманих за загальним та спеціальним фондами (відтепер фінансовий результат відображається лише однією позицією, майже аналогічно «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) попередніх періодів» для підприємств).

Форма «Примітки до річної фінансової звітності» (ф. № 5-дс) затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2017 р. № 977 [7]. Відтепер у п. 4 розділу I НП(С)БОДС 101 значення терміна «примітки до річної фінансової звітності» трактується як сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними НП(С)БОДС [6]. Проведений порівняльний аналіз відображення інформації у затвердженій Мінфіном формі № 5-дс відповідно до норм НП(С)БОДС дає змогу сформулювати окремі висновки стосовно інформаційного наповнення приміток до річної фінансової звітності (рис. 3).

Отже, користувачі фінансової звітності бюджетних установ можуть отримати повну інформацію щодо вартості та руху запасів за їх видами, складу та сум зобов'язань за причинами їх виникнення, сум та оцінки фінансових інвестицій за їх видами, а також сум інших витрат за обмінними та необмінними операціями за їх складом.

Кожна форма фінансової звітності має свою аналітичну цінність, що дає змогу аналітикам проводити різні напрямки аналізу. Систематизовані інформаційні можливості звітів суб'єктів державного сектору з аналітичними спрямуваннями представлені в табл. 4.

Висновки і перспективи подальших розвідок. Унаслідок проведених досліджень було розкрито зміст оновлених форм фінансових звітів суб'єктів державного сектору, які пройшли глобальну облікову реформу. Наскільки це позитивний крок на практиці – покаже лише час. А

наразі в аналітиків і бухгалтерів є чимало запитань, як правильно згрупувати інформацію, щоб вона відповідала новим «рамкам» звітності, і як ці дані трансформувати під діючі методики аналізу.

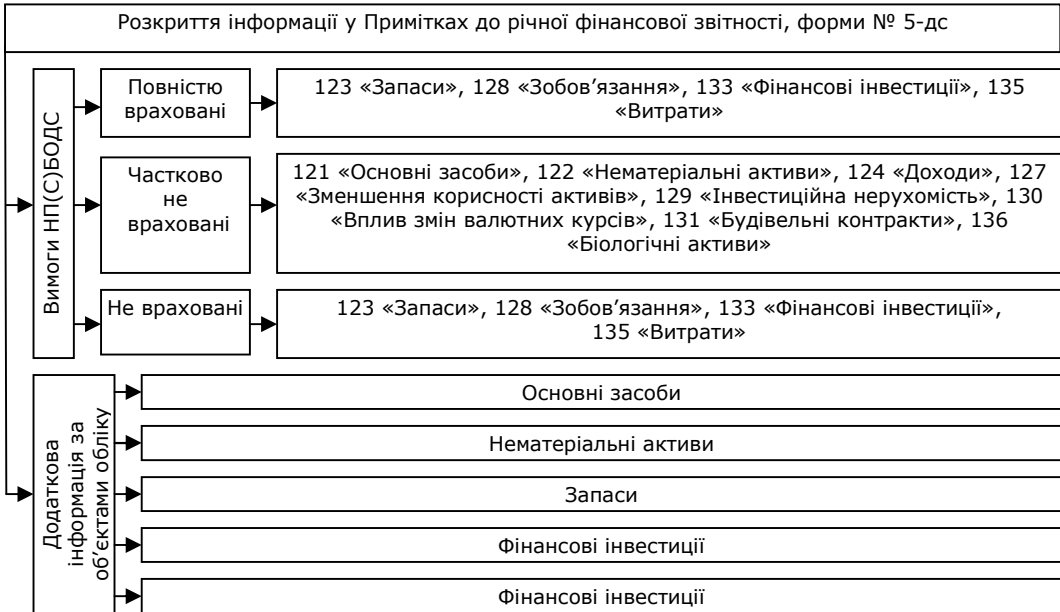


Рис. 3. Розкриття інформації у Примітках до річної фінансової звітності (форма № 5-дс) відповідно до норм НП(С)БОДС

На нашу думку, необхідним є впровадження заходів, які дадуть змогу подолати наявні недоліки системи бухгалтерського обліку й розв'язати нагальні проблеми у бюджетній сфері, сфері державних фінансів та в інших складових системи державного управління й удосконалити систему фінансової звітності.

Зрозуміло, що всі окреслені проблемні сторони фінансової звітності не можуть бути вирішені на рівні підприємства. Це є набагато складніший і важливіший щабель, що торкається нормативних документів державного значення.

Нагальна потреба сьогодення для суб'єктів державного сектору – це забезпечення єдності в облікових і аналітичних підходах, співставності показників і використання даних фінансової звітності для проведення аналітичних оцінок, прийняття управлінських рішень, спрямованих на оптимізацію діяльності та ресурсовикористання, необхідний зважений підхід до змісту методичних рекомендацій та роз'яснень щодо особливостей її складання та подання.

**Склад та аналітичні можливості фінансової звітності
суб'єкта державного сектору**

№ з/п	Форма звітності	Аналітичні можливості
1	2	3
1	Баланс, форма № 1-дс	<p>1. Аналіз складу та динаміки майна бюджетної установи в цілому та в розрізі складових груп (нефінансові та фінансові активи).</p> <p>2. Оцінка складу та структури майнового потенціалу в цілому та в розрізі фінансових й нефінансових активів.</p> <p>3. Аналіз складу, структури та динаміки пасивів ДВНЗ у цілому та в розрізі власного капіталу й зобов'язань.</p> <p>4. Оцінка технічного стану основних засобів ДВНЗ у цілому. Аналіз рівня амортизації інвестиційної нерухомості, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів.</p> <p>5. Визначення типу фінансової стійкості бюджетної установи</p> <p>6. Коефіцієнтний аналіз платоспроможності (ліквідності) та фінансової стійкості.</p> <p>7. Розрахунок середньої вартості активів та пасивів у системі оцінки оборотності та рентабельності ДВНЗ.</p>
2	Звіт про фінансові результати, форма № 2-дс	<p>1. Аналіз складу, структури та динаміки доходів та витрат у цілому та в розрізі обмінних і необмінних операцій.</p> <p>2. Динаміка видатків кошторису за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету (для ДВНЗ за статтею «Освіта»).</p> <p>3. Аналіз складу структури та динаміки й виконання кошторису в розрізі загального та спеціального фондів (заповнюється органами Казначейства та цільовими фондами, тобто даний напрямок аналізу для ДВНЗ відсутній).</p> <p>4. Аналіз складу, структури та динаміки елементів витрат за обмінними операціями.</p> <p>5. Використання показників «Доходи від надання послуг (виконання робіт)», «Доходи від продажу активів», «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)», «Витрати з продажу активів» та «Профіцит/дефіцит за звітний період» у системі розрахунку показників рентабельності та коефіцієнтів оборотності.</p>
3	Звіт про рух грошових коштів, форма № 3-дс	<p>1. Аналіз складу, структури та динаміки руху грошових коштів (надходження та витрати) від операційної діяльності.</p> <p>2. Аналіз складу, структури та динаміки руху грошових коштів (надходження та витрати) від інвестиційної діяльності.</p> <p>3. Аналіз складу, структури та динаміки руху грошових коштів (надходження та витрати) від фінансової діяльності.</p>
4.	Звіт про власний капітал, форма № 4-дс	<p>1. Аналіз складу, структури та динаміки власного капіталу в цілому та в розрізі складових елементів.</p> <p>2. Аналіз впливу зміни складових власного капіталу на його загальні залишки.</p> <p>3. Аналіз складу, структури та динаміки переоцінки активів у цілому та в розрізі основних засобів, незавершених капітальних інвестицій, нематеріальних активів та довгострокових біологічних активів.</p>

1	2	3
5.	Примітки до річної фінансової звітності, форма № 5-дс	<p>1. Аналіз складу, структури, руху та технічного стану основних засобів у цілому та в розрізі складових груп.</p> <p>2. Аналіз складу, структури, руху та рівня амортизації нематеріальних активів та біологічних активів у цілому та в розрізі складових груп.</p> <p>3. Аналіз складу, динаміки капітальних інвестицій та залишків незавершених капітальних інвестицій.</p> <p>4. Горизонтальний та вертикальний аналізи виробничих запасів, фінансових інвестицій (довгострокових та поточних), зобов'язань, дебіторської заборгованості, доходів і витрат, нестач і витрат грошових коштів і матеріальних цінностей, будівельних контрактів, а також залишків на позабалансових рахунках.</p>
6.	Інформація за сегментами, форма № 5-дс	<p>1. Аналіз складу, структури та динаміки доходів та витрат у розрізі звітних сегментів.</p> <p>2. Аналіз складу, структури та динаміки активів, зобов'язань, капітальних інвестицій та амортизації нефінансових активів у розрізі звітних сегментів.</p>

Якщо таке завдання урядовцями буде досягнуте, то це спростить не лише процес складання звітності, а й вирішить проблему сумісності та адекватності відображення у ній інформації про активи та пасиви суб'єктів державного сектору відповідно до їх сутнісних характеристик й аналітичних методик.

Список використаних джерел:

1. Зубілевич С. Я. Нові стандарти бухгалтерського обліку у державному секторі України: проблеми запровадження / С. Я. Зубілевич, Н. М. Позняковська // Вісн. НУВГП. – Сер. Економ. – 2016. – Вип. 2 (74). – С. 61-72.
2. Кемарська Л. Г. Особливості аналізу фінансової звітності суб'єктів державного сектору / Л. Г. Кемарська // Економіка і суспільство. – 2017. – Вип. 8. – С. 768-774.
3. Китайчук Т. Г. Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі: проблеми перехідного періоду / Т. Г. Китайчук // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – № 7(23). – 106-117.
4. Лукановська К. Р. Фінансова звітність бюджетних установ за новими правилами та стандартами / К. Р. Лукановська // Причорноморські економічні студії. – 2017. – Вип. 22. – С. 209-212.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору 1 «Подання фінансових звітів» [Електронний ресурс] : Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2008 р. – Режим доступу : <http://195.78.68.18/minfin/control/uk/archive/docview?typeId=81038&sortBy=0>.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10#n16>.
7. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р. № 44. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>.

8. Свірко С. В. Бюджетний облік в Україні: Новації XXI ст. / С. В. Свірко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2017. – Вип. 1 (36). – 221-246.
9. Сушко Н. І. Готуємося до складання річної звітності / Н. І. Сушко // Баланс-Бюджет. – 2016. – № 52(620). – С. 6-8.
10. Харчук Ю. Ю. Обліково-аналітичне забезпечення фінансової стійкості вищих начальних закладів державної та комунальної власності України в контексті специфіки формування їхнього бренду / Ю. Ю. Харчук // Наук. запис. нац. у-ту «Острозька академія». – Сер. «Економіка». – 2014. – Вип. 27. – С. 132-137.
11. Хорунжак Н. М. Теорія та методологія обліку у бюджетних установах в умовах інформатизації суспільства : монограф. / Н. М. Хорунжак. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – 248 с.

References:

1. Zubilevych, S.Ya., Pozniakovs'ka, N.M. (2016). New Accounting Standards in the Public Sector of Ukraine: Issues of Implementation. *Visnyk NUVHP [Bulletin of NUVGP]*, vol. 2(74), pp. 61–72 (in Ukr).
2. Kemars'ka, L.H. (2017). Features of the analysis of financial reporting of public sector entities. *Ekonomika i suspil'stvo [Economics and Society]*, vol. 8, pp. 768–774 (in Ukr.).
3. Kytajchuk, T.H. (2017). Modernization of accounting in the public sector: problems of the transition period. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannia nauky i praktyky [Economy. Finances. Management: topical issues of science and practice]*, vol. 7(23), pp. 106–117 (in Ukr.).
4. Lukanovs'ka, K.R. (2017). Financial reporting of budgetary institutions according to new rules and standards. *Prychornomors'ki ekonomichni studii [Black Sea Economic Studies]*, vol. 22, pp. 209–212 (in Ukr.).
5. Ministry of Finance of Ukraine (2008). *International Public Sector Accounting Standard 1 «Presentation of Financial Statements»*. Available at: <http://195.78.68.18/minfin/control/uk/archive/docview?typeId=81038&sortBy=0> (Accessed 01 January 2008) (in Ukr.).
6. Ministry of Finance of Ukraine (2009). *National Public Sector Accounting Standard (Standard) 101 «Presentation of Financial Statements»*. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10#n16> (Accessed 28 December 2009) (in Ukr.).
7. Ministry of Finance of Ukraine (2012). *Procedure for drawing up budget reports by managers and recipients of budget funds, reporting by funds of compulsory state social and pension insurance*. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12> (Accessed 24 January 2012) (in Ukr.).
8. Svirko, S.V. (2017). Budget Accounting in Ukraine: Innovations of the 21st Century. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalters'koho obliku, kontroliu i analizu [Problems of the theory and methodology of accounting, control and analysis]*, vol. 1(36), pp. 221–246 (in Ukr.).
9. Sushko, N.I. (2016). We are preparing for the annual reporting. *Balans-Biudzheth [Balance-Budget]*, vol. 52(620), pp. 6–8 (in Ukr.).
10. Kharchuk, Yu.Yu. (2014). Accounting and analytical support of financial stability of higher primary institutions of state and communal ownership of Ukraine in the context of specificity of their brand development. *Naukovi zapysy Natsional'noho universytetu «Ostroz'ka akademiia» [Scientific records of the National University of Ostroh Academy]*, vol. 27, pp. 132–137 (in Ukr.).
11. Khorunzhak, N.M. (2013). *Teoriia ta metodolohiia obliku u biudzhethnykh ustanovakh v umovakh informatyzatsii suspil'stva [Theory and methodology of accounting in budgetary institutions in the conditions of information society]*, TNEU, Ternopil, 248 p. (in Ukr.).