

УДК 657.41:336.1

JEL Classification: L32,L38,H32

DOI: <http://doi.org/10.34025/2310-8185-2019-2.74.17>

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

БАЛАНС СУБ'ЄКТА ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: ІНФОРМАЦІЙНА ЦІННІСТЬ ТА АЛГОРИТМ СКЛАДАННЯ

Анотація

Стаття присвячена актуальним питанням складання Балансу суб'єктами державного сектору в умовах застосування національних стандартів (НП(С)БОДС), гармонізованих відповідно до міжнародних аналогів та нового плану рахунків. Зроблено акцент на зіставленні старих статей звітності із новими, що з'явилися в ході проведених змін. Авторами розкрито послідовність підготовки даних для заповнення статей балансового звіту бюджетної установи. Виявлено основні розбіжності між звітністю бюджетної установи, що складена згідно з нормами національних облікових стандартів та міжнародними. Детально розкрито зміст статей активу та пасиву, шляхом зіставного аналізу «старих» і «нових» форм. Авторами окреслено коло проблем, які слід вирішити на шляху адаптації Балансу суб'єкта державного сектора до вимог міжнародних стандартів. В статті систематизовано аналітичні можливості балансової форми бюджетної установи, що дозволить практикам в повній мірі 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, Assistant Professor,

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

Serhii Rylieiev, Candidate of Economic Sciences, Assistant Professor,

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

Chernivtsi Institute of Trade and Economics of KNUTE, Chernivtsi

BALANCE SHEET OF THE PUBLIC SECTOR: INFORMATION VALUE AND ALGORITHM OF COMPOSITION

Summary

The article deals with topical issues of drawing up the Balance Sheet by public sector entities. The authors highlighted the peculiarities of the formation of the articles of this reporting form

under the conditions of application of national standards (NP(C)BODS), harmonized in accordance with international analogues and a new account plan. The emphasis was placed on comparing old reporting articles with new ones that appeared during the changes. The authors disclose the sequence of data preparation to fill in the articles of the balance sheet of the budgetary institution.

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 contents of articles of an asset and a liability are described in detail, by comparative analysis of "old" and "new" forms. The main criteria for grouping information in each section of the new Balance are determined. The compliance of the structural division of assets with the accounting and accounting data, subaccounts of the plan of accounts is determined.

The authors outline the range of problems that should be solved by adapting the balance of the public sector entity to the requirements of international standards. The authors explained the new sections of the revised balance sheet in accordance with the requirements of the NP (C) BOD 101 "Presentation of Financial Statements". In the article the analytical possibilities of the book-form of a budget institution are systematized, allowing practitioners to fully use it for a comprehensive analysis of the financial state. The informational value of the Balance of the public sector entity for the system of management and financial analysis is determined.

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

Постановка проблеми. В умовах глобалізації жодна національна економіка, в тому числі й вітчизняна, не може нормально розвиватися у відриві від міжнародної. Сучасний етап розвитку нормативно-правового забезпечення економічної діяльності в Україні можна ознаменувати як «епоху адаптація до практики світової економіки». Звучить це досить глобально і голосно, але хода міжнародного економічного досвіду торкнулась майже всіх сфер життя національної економіки. Найбільш «вразливою» до даного процесу, на думку науковців, стала облікова діяльність всіх підприємств, установ, організацій. Спочатку бухгалтерські стандарти міжнародного зразка були впровадженні на вітчизняних господарюючих суб'єктах, а згодом такої «участі» зазнали і представники бюджетної сфери. Дані події є неминучими і спрямовані на налагодження тісних зв'язків із всесвітнім економічним простором, підсиленням євроінтеграційних процесів. Єдиною «складністю» в такій ситуації є перехід від звичних облікових стандартів і прийомів, що напрацьовані вже роками, до нових «незвіданих», представлених в дещо незрозумілому форматі.

Центральне місце в усій обліковій системі суб'єктів державного сектору займає фінансова звітність. Одночасно вона виступає результатом виконання всіх бухгалтерських процедур та відправною «точкою» для оцінки існуючої ситуації й прийняття управлінських рішень. Варто наголосити, що для бюджетних установ, де високий рівень контролю за

всіма ресурсами є головним постулатом в асигнуванні та взаємодії з органами Казначейства, складання звітних форм є найвідповідальніший процес, що лягає на плечі пересічного бухгалтера.

Облікова реформа, яка нещодавно відбулася в державному секторі, запустила складний механізм, що суттєво скоригував всі управлінські функції, які стосувалися «наповнення» інформаційним контекстом форм звітності, серед яких чи не найвагомим є Баланс. Саме тому виникає гостра проблема переосмислення того, яку інформацію в собі містить дана оновлена звітна форма та в якій послідовності необхідно виконувати бухгалтерські процедури, щоб найбільш ефективно досягнути бажаного результату – систематизувати достовірні дані згідно із потребами управлінської системи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Шокуючий 2017 рік, який супроводжувався впровадженням нових облікових стандартів в державному секторі, активізував дискусії не тільки серед практикуючих бухгалтерів, але й широкого кола науковців. Чимало конференцій, круглих столів, семінарів було проведено з того часу. Ще й досі в періодичних видання з'являються дослідження вчених щодо питань адаптації облікової практики до нової методології.

Значимий науковий внесок у вирішенні найбільш актуальних облікових проблем в державному секторі зробили науковці: С. Я. Зубілевич, Н. М. Позняковська [1, с.61-72], Л. Г. Кемарська [2, с.768-774], Т. Г. Китайчук [3, с. 106-117], К. Р. Лукановська [4, с. 209-212], С. В. Свірко [8, с. 221-246], Н. І. Сушко [9, с. 6-8], Ю. Ю. Харчук [10, с. 132-137], Н. М. Хорунжак [11] та ін. Проте й досі важко знайти систематизовану інформацію щодо того, який контент містить «новий» Баланс, чим він відрізняється від свого попередника та яку користь може приносити аналітикам.

Мета статті полягає у розкритті змісту оновленої форми Балансу суб'єктів державного сектору й того, які процедури повинні бути виконані для правильного наповнення кожної його статті й розділу для забезпечення найбільшої цінності для аналітиків та керуючих органів. Це дозволить побудувати чітку картину, в якій наглядно відстежуються всі ланцюжки, починаючи від збору інформації, її трансформації у готовий «продукт» та подальші варіанти його використання в управлінській підсистемі.

Виклад основного матеріалу. Баланс є інформаційною «платформою» для широкого кола користувачів, у кожного з яких свій рівень зацікавленості та запити в контенті. Серед таких «клієнтів» звітної форми № 1-дс «Баланс» 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.

Вся процедура складання фінансової звітності на підприємствах державного сектору є цілісною і гармонічною сукупністю операцій та технік. При цьому заповнити баланс без інших звітних форм неможливо. І не дивлячись, що балансова форма є першою за своїм номером, але їй передують складання форми №2-дс «Звіт про фінансові результати». Алгоритм підготовчих облікових процедур на етапі підготовки фінансової звітності суб'єктами державного сектору багатоетапний (рис. 1.).

Для всіх бюджетних установ 2017 рік став одним з найвирішальніших за останнє десятиліття. Саме в цей період було запроваджено національні стандарти, які кардинально змінили методичку підготовки фінансової звітності, її зміст, структуру. Науковці неодноразово висловлювали свої бачення щодо реформи та її впливу на існуючу облікову систему суб'єктів державного сектору.

Так, Н. І. Сушко, зазначає, що складання Балансу та інших форм фінансової звітності є завершальним етапом облікової роботи, а норми законодавства щодо забезпечення достовірності фінансової та бюджетної звітності обумовлюють відображення в них інформації без помилок та перекручень. Це, зауважує вчена, вимагає відповідної підготовчої роботи із завершення бюджетного періоду, проведення інвентаризації, річного закриття рахунків. Якість цих процесів впливає не лише на достовірність звітності, а й на успіх запровадження нової методології бухгалтерського обліку, яка впливає з тих нововведень, які були запроваджені з початку 2017 року [9, с. 6].

Інший вчений, С. В. Свірко, що є прибічником облікових реформ в державному секторі, намагається максимально окреслити у своїх працях існуючі проблеми, які виникли одночасно із впровадженням в життя нововведень. 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, вивчаючи проблематику запровадження національних стандартів обліку в державному секторі, виділяє в якості суттєвої проблеми формування єдиних форм звітності (в т.ч. і Балансу), здатних відображати стан засобів і джерел різних як за структурою, так і за метою діяльності суб'єктів державного сектору [11, с. 71].

Центральною формою звітності справедливо вважається баланс. За своїм змістом він є звітом, що надає характеристику фінансового стану,

відображає активи, зобов'язання і власний капітал суб'єкта державного сектора та/або бюджету на початок та на кінець звітного періоду на підставі звірених даних бухгалтерського обліку. Підходи до складу статей балансу згідно НП(С)БОДС 101 та Порядку № 44 є відмінними (табл.2, табл.3).

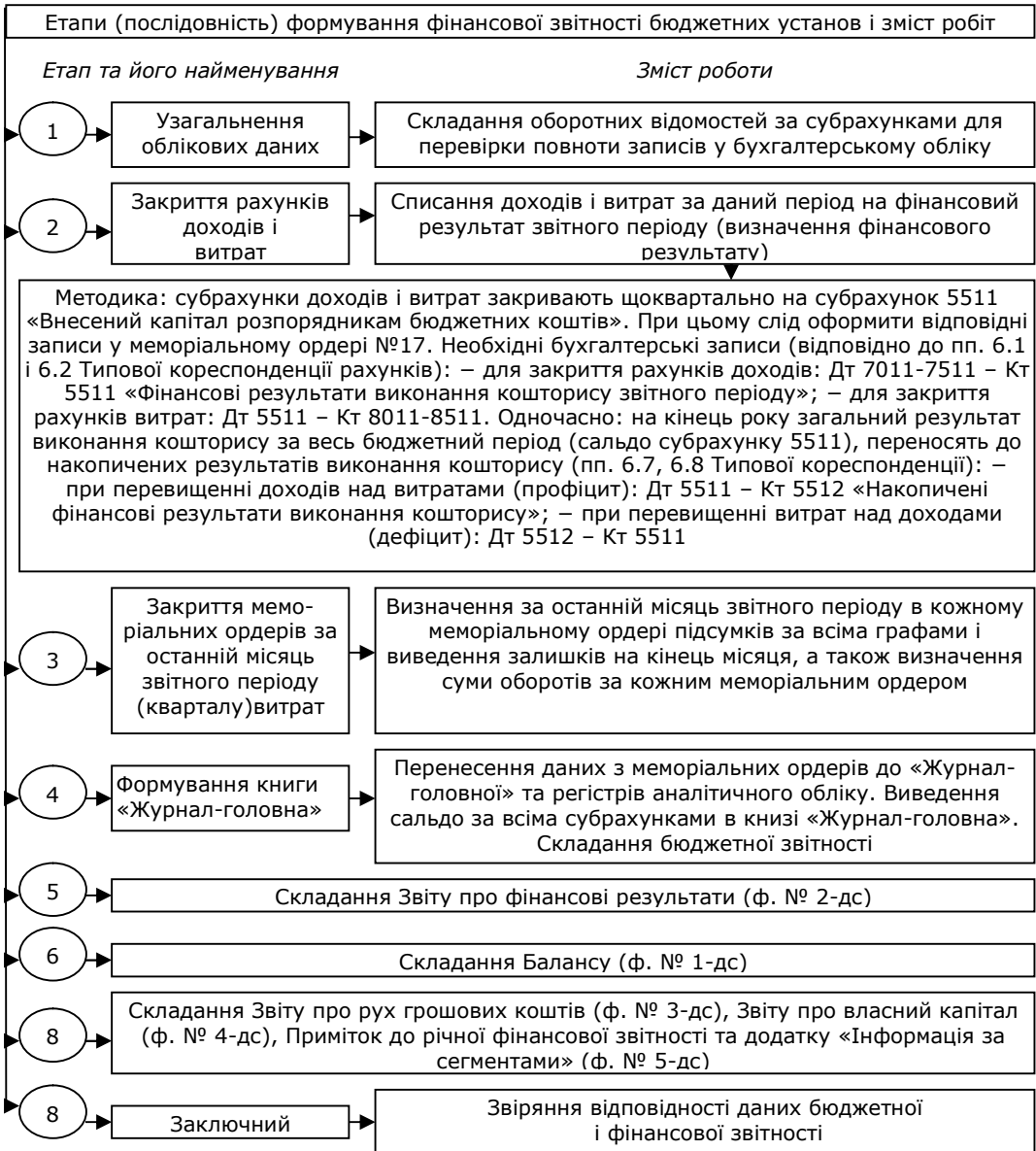


Рис. 1. Етапи та склад робіт в системі формування фінансової звітності бюджетної установи [1, с. 62]

В активі Балансу, на відміну від практики обліку, що діяла в бюджетних установах до 2017 року, виділено нефінансові активи, фінансові активи та витрати майбутніх періодів. Якщо готова продукція, згідно Порядку № 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 НП(С)БО 101 [6] 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.

Таблиця 2

Склад активу Балансу відповідно до НП(С)БОДС 101 та Порядку № 44 [1, с. 68]

Розділ	НП(С)БОДС 101	Порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів	Розділ
	Стаття	Стаття	
1	2	3	4
I. Нефінансові активи	Основні засоби	Основні засоби	I. Необоротні активи
	Нематеріальні активи	Нематеріальні активи	
	Незавершене будівництво	Незавершені капітальні інвестиції в необоротні активи	
	-	Інші необоротні матеріальні активи	
	Фінансові інвестиції	Довгострокові фінансові інвестиції	
		Поточні фінансові інвестиції	
	Запаси	Матеріали і продукти харчування	
		Інші запаси	
	Малоцінні та швидкозношувані предмети	Малоцінні та швидкозношувані предмети	
	Готова продукція	-	
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 внутрішньої передачі запасів	
	-	Розрахунки з відшкодування завданих збитків	
інша дебіторська заборгованість	-		

Продовження табл. 2

1	2	3	4
	-	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 в касі	Каса	
	Грошові кошти та їх еквіваленти бюджетних установ та державних цільових фондів в казначействі	Рахунки в казначействі загального фонду	
Рахунки в казначействі спеціального фонду			
Інші рахунки в казначействі			
	Грошові кошти та їх еквіваленти бюджетних установ та державних цільових фондів в установах банків	Рахунки в банках	
	Кошти бюджетів та інших клієнтів	-	
	Інші фінансові активи	-	
	III. Витрати майбутніх періодів	Витрати майбутніх періодів	
	-		

Результат виконання кошторису за загальним та спеціальним фондами також не виділяються окремо, а відображаються одним рядком «Фінансовий результат звітного періоду». Порівняно із «старою» формою присутні два нові рядки – «Фінансовий результат минулих звітних періодів» та «Резерви».

НП(С)БОДС 101 передбачає у Балансі за формою 1-дс нову класифікацію активів суб'єктів державного сектору. Термін використання суб'єктом господарювання тепер не є основною групувальною ознакою. Відповідно, в активі Балансу відображаються не за термінами їх використання, а за ознакою монетаризації. Так, у формі № 1-дс окремо відображаються фінансові та нефінансові активи (табл. 4). Проте, у МСБОДС всі активи класично поділяються на непоточні та поточні (необоротні та оборотні у суб'єктів підприємницької діяльності).

Аналогічно майновому поділу, НП(С)БОДС 101 передбачило і нову класифікацію пасивів та їх відображення у фінансовій звітності. Але не такі суттєві як у активах. Зокрема у правій стороні бухгалтерського балансу державного сектору в окремому розділі відображаються забезпечення та доходи майбутніх періодів, що раніше не виокремлювалися (табл. 5).

**Склад пасиву Балансу відповідно до НП(С)БОДС 101
та Порядку № 44 [1, с. 69]**

Розділ	НП(С)БОДС 101	Порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів	Розділ
	Стаття	Стаття	
I. Власний капітал та фінансовий результат	Внесений капітал	Результати переоцінок	I. Власний капітал
	Капітал у дооцінках	-	
	Фінансовий результат	Результат виконання кошторису за загальним фондом	
		Результат виконання кошторису за спеціальним фондом	
	Капітал у підприємствах	-	
	Резерви	-	
	Цільове фінансування	-	
	-	Фонд у необоротних активах	
	-	Фонд у МШП	
	-	Фонд у фінансових інвестиціях	
II. Зобов'язання	Довгострокові зобов'язання	Довгострокові зобов'язання	II. Зобов'язання
	Поточні зобов'язання за платежами до бюджету	Розрахунки із податків та зборів	
	-	Розрахунки із страхування	
	-	Короткострокові векселі видані	
	Поточні зобов'язання за розрахунками за товари, роботи, послуги	Розрахунки з постачальниками, підрядниками за товари, роботи й послуги	
	Поточні зобов'язання за кредитами	Короткострокові позики	
		Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	
	Поточні зобов'язання за одержаними авансами	-	
	Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці	Розрахунки із заробітної плати та інших виплат	
	Поточні зобов'язання за розрахунками за розрахунками із соціального страхування		
	Поточні зобов'язання за внутрішніми розрахунками	-	
	Інші поточні зобов'язання, з них: за цінними паперами	-	
		-	
		Розрахунки за спеціальними видами платежів	
		Розрахунки зі стипендіатами	
		Розрахунки з підзвітними особами	
		Розрахунки за депозитними сумами	
		Розрахунки за іншими операціями	
		Розрахунки за операціями з внутрішньої передачі запасів	
		Розрахунки за окремими програмами	
III. Забезпечення	-		
IV. Доходи майбутніх періодів	Доходи майбутніх періодів		
	III. Доходи		

Таблиця 4

Склад та відображення активів у фінансовій звітності суб'єктів державного сектору

Група активів	Складові	Відображення у фінансовій звітності	Відображення на рахунках бухгалтерського обліку
Нефінансові активи	Основні засоби, нематеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції, інвестиційна нерухомість, довгострокові біологічні активи, запаси, виробництво, поточні біологічні активи	Баланс, форма № 1-дс, I розділ активу «Нефінансові активи»	Рахунки класу 1 «Нефінансові активи»
Фінансові активи	Довгострокова дебіторська заборгованість, довгострокові фінансові інвестиції, поточна дебіторська заборгованість, поточні фінансові інвестиції, грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів, інші фінансові активи	Баланс, форма № 1-дс, II розділ активу «Фінансові активи»	Рахунки класу 2 «Фінансові активи» (крім рахунку 29 «Витрати майбутніх періодів»)
Витрати майбутніх періодів	Витрати майбутніх періодів	Баланс, форма № 1-дс, III розділ активу «Витрати майбутніх періодів»	Рахунок 29 «Витрати майбутніх періодів»

Інформація про витрати і доходи раніше відображалася в окремих розділах активу та пасиву балансу. Сума витрат і доходів наводилася в квартальних балансах накопичувальним підсумком із початку року. Наприкінці року доходи і витрати в бухгалтерському обліку закривалися на результат виконання кошторису, що знаходив відображення у складі власного капіталу. Таким чином, у річному Балансі відображався результат виконання кошторису, накопичений за період діяльності установи, а також доходи і витрати по незакінчених на кінець року проектах [4, с. 209].

Таблиця 5

Склад та відображення пасивів у фінансовій звітності суб'єктів державного сектору

Група активів	Складові	Відображення у фінансовій звітності	Відображення на рахунках бухгалтерського обліку
1	2	3	4
Власний капітал	Внесений капітал, капітал у дооцінках, фінансовий результат, капітал у підприємствах, резерви, цільове фінансування	Баланс, форма № 1-дс, I розділ пасиву «Власний капітал та фінансовий результат»	Рахунки класу 5 «Капітал та фінансовий результат»

1	2	3	4
Зобов'язання	Довгострокові зобов'язання, поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, поточні зобов'язання	Баланс, форма № 1-дс, II розділ пасиву «Зобов'язання»	Рахунки класу 6 «Зобо-в'язання» (крім рахунків 67 «Забезпечення майбутніх витрат та платежів») та 69 «Доходи майбутніх періодів»
Забезпечення	Забезпечення	Баланс, форма № 1-дс, III розділ пасиву «Забезпечення»	Рахунків 67 «Забезпечення майбутніх витрат та платежів»
Доходи майбутніх періодів	Доходи майбутніх періодів	Баланс, форма № 1-дс, IV розділ пасиву «Доходи майбутніх періодів»	Рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів»

Відтепер у Балансі за формою № 1-дс інформація про доходи і витрати не наводиться. Суми за доходами і витратами на кінець кварталу повинні списуватися на фінансовий результат, який знайшов своє відображення у балансовому звіті у складі фінансового результату.

Баланс відіграє значиму роль для фінансового аналізу, оскільки є чи не найголовнішим джерелом вихідних даних для аналітичних розрахунків (рис.2).

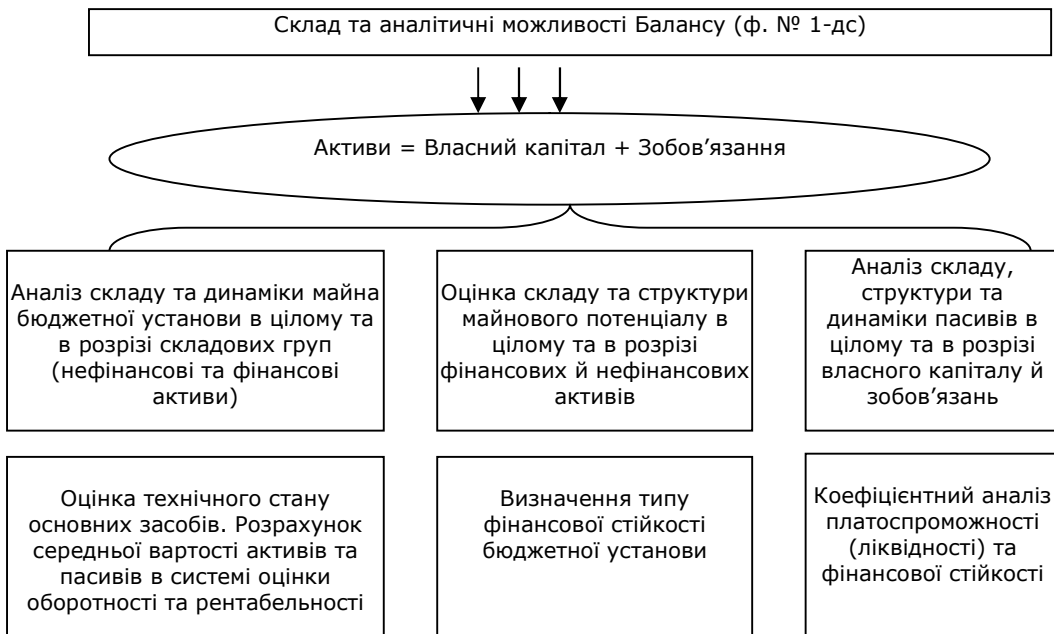


Рис. 2. Інформаційна цінність Балансу бюджетної установи для фінансового аналізу

Серед проблем, з якими стикнулися аналітики після оновлення балансової форми, є перегрупування облікових даних. Так, 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 перегрупувувати інформацію і з «фінансових» та «нефінансових» активів на поточні (оборотні) їх складові.

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.

Висновки і перспективи подальших розвідок. За результатами виконаних досліджень виявлено, що впроваджені національні облікові стандарти в державному секторі, суттєво змінили структуру та інформаційну наповненість Балансу за формою №1-дс.

Найбільших змін зазнав актив балансового звіту, в якому з'явилися нові терміни і критерії групування інформації. Варто відмітити, що саме такі кардинальні зміни викликали чималі труднощі у аналітиків під час проведення оцінок та розрахунків. Тому важливим завданням на сьогоднішній день є забезпечення єдності в облікових і аналітичних підходах, співставності показників і використання даних Балансу для проведення аналітичних обчислень, 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.

Результати «оптимізації» балансової форми звітності оцінити поки що важко. Всі впроваджені урядом зміни спрямовані на адаптацію бюджетного обліку до міжнародних вимог, що є стратегічно важливим завданням для країни. Єдиним «мірилом» доцільності облікових реформ є час та практика. Тому бухгалтеру в державному секторі необхідно набратися терпіння для опанування всіх нововведень згідно із нормами чинного законодавства, тримати руку на «пульсі» і роботи свою непросту, але дуже потрібну, роботу.

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 bukhalters'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 : monohraf* [Theory and methodology of accounting in budgetary institutions in the conditions of information society] TNEU, Ternopil, 248 c. (in Ukr.).