

УДК 657.347.7

БУХГАЛТЕРСЬКА ЗВІТНІСТЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УМОВАХ РЕФОРМУВАННЯ БЮДЖЕТНОГО ОБЛІКУ

ЛІЛІЯ КОРИТНИК,
канд. екон. наук, головний бухгалтер
ОЛЕНА КЛИМЕНКО,
*заступник головного бухгалтера,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима
Гетьмана»*

У статті досліджено проблеми реформування бухгалтерського обліку та звітності бюджетних установ, необхідність впровадження єдиних методологічних засад ведення обліку та складання звітності, визначення особливостей складання та напрямків удосконалення складу та структури звітності як джерела інформації про фінансовий та майновий стан бюджетної установи, а також розглядаються питання адаптації обліку та звітності до національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі.

Ключові слова: бухгалтерський облік, бюджетні установи, бюджетна звітність, фінансова звітність, національні стандарти.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Визначальною проблемою та обов'язковою умовою євроінтеграційних процесів в Україні є реформування національної системи бухгалтерського обліку та звітності шляхом запровадження національних стандартів, які відповідають міжнародним. Сьогодні ключовим напрямком перетворень являється модифікація обліку в бюджетних установах та розробка дієвих механізмів єдиних підходів удосконалення обліку та звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів. Запровадження нових положень обліку та звітності бюджетних установ потребує подальших наукових досліджень та належного нормативно-правового забезпечення, оскільки нововведення в процесі реформування бухгалтерського обліку та звітності бюджетних установ вимагають від працівників підприємств державного сектору адаптації до методологічних засад ведення обліку та складання звітності.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Вітчизняні науковці та провідні економісти країни в останні роки активно проводять фундаментальні дослідження напрямів удосконалення обліку та звітності в державному секторі України. Проблеми бухгалтерського обліку та питання складання звітності в бюджетних установах досліджують багато вчених: Л.В. Гізатуліна, О.О. Дорошенко, Т.І. Єфіменко, Н.А. Лиско, Л.Г. Ловінська, І.Т. Ткаченко, С.В. Свірко, Н.І. Сушко,

О.О. Чечуліна та інші [9, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20]. Однак, незважаючи на активізацію досліджень в даних питаннях та адаптації бухгалтерського обліку бюджетних установ до міжнародних стандартів, стрімкі зміни бюджетного законодавства залишають невирішеними принципові положення теорії, методології та практики, що визначає нові завдання для наукових досліджень.

Метою статті є визначення основних напрямків реформування звітності в державному секторі, уніфікація можливих напрямів удосконалення та модернізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності у бюджетних установах.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Складання звітності в бюджетних установах завершує повний цикл облікового процесу. Звітність бюджетних установ як узагальнення даних про виконання кошторису доходів і видатків та інформація щодо дотримання встановленого плану за звітний період, являється інформаційним забезпеченням для встановлення раціонального та цільового використання бюджетних коштів.

В Україні стратегія модернізації обліку законодавчо закріплена Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки» від 16 січня 2007 року № 34 [1] (далі – Постанова №34), яка містить основні напрямки та положення реформування обліку відповідно до сучасних вимог.

Визначальним питанням в реформуванні системи бухгалтерського обліку є створення системи фінансової звітності, яка забезпечить не тільки контроль за дотриманням цільового витрачання бюджетних ресурсів, а й шляхи та результативність їх використання за відповідних періодів і в цілому по бюджетній програмі, а також являтиметься інформаційним джерелом для об'єктивної оцінки активів і зобов'язань державного сектору загалом. За умови впровадження такої дієвої системи, фінансова звітність стане інформаційно змістовнішою, оскільки відобразатиме не лише напрямки витрачання державних коштів, а реальні потреби в цих коштах, що є основою бюджетного планування. Першочерговими завданнями у цьому напрямку мають стати удосконалення методології та перехід на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку.

**I. НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ
В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ**

Для всіх бюджетних установ Державним казначейством України за погодженням з Міністерством фінансів України згідно глави 10 Бюджетного кодексу України визначаються єдині правила бухгалтерського обліку всіх фінансових операцій, активів і фінансових зобов'язань держави.

Звітність бюджетних установ складається у відповідності до вимог наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» від 24.01.2012

№ 44 [2] (далі – Наказ №44), а з 01.01.2016 р. – згідно національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Важливим напрямком створення ефективної системи бухгалтерського обліку в державному секторі є вдосконалення бюджетної та фінансової звітності, оскільки саме звітність являється основним інформаційним джерелом діяльності бюджетних установ та управління процесами в бюджетній сфері.

Звітність в державному секторі поділяється на фінансову та бюджетну.

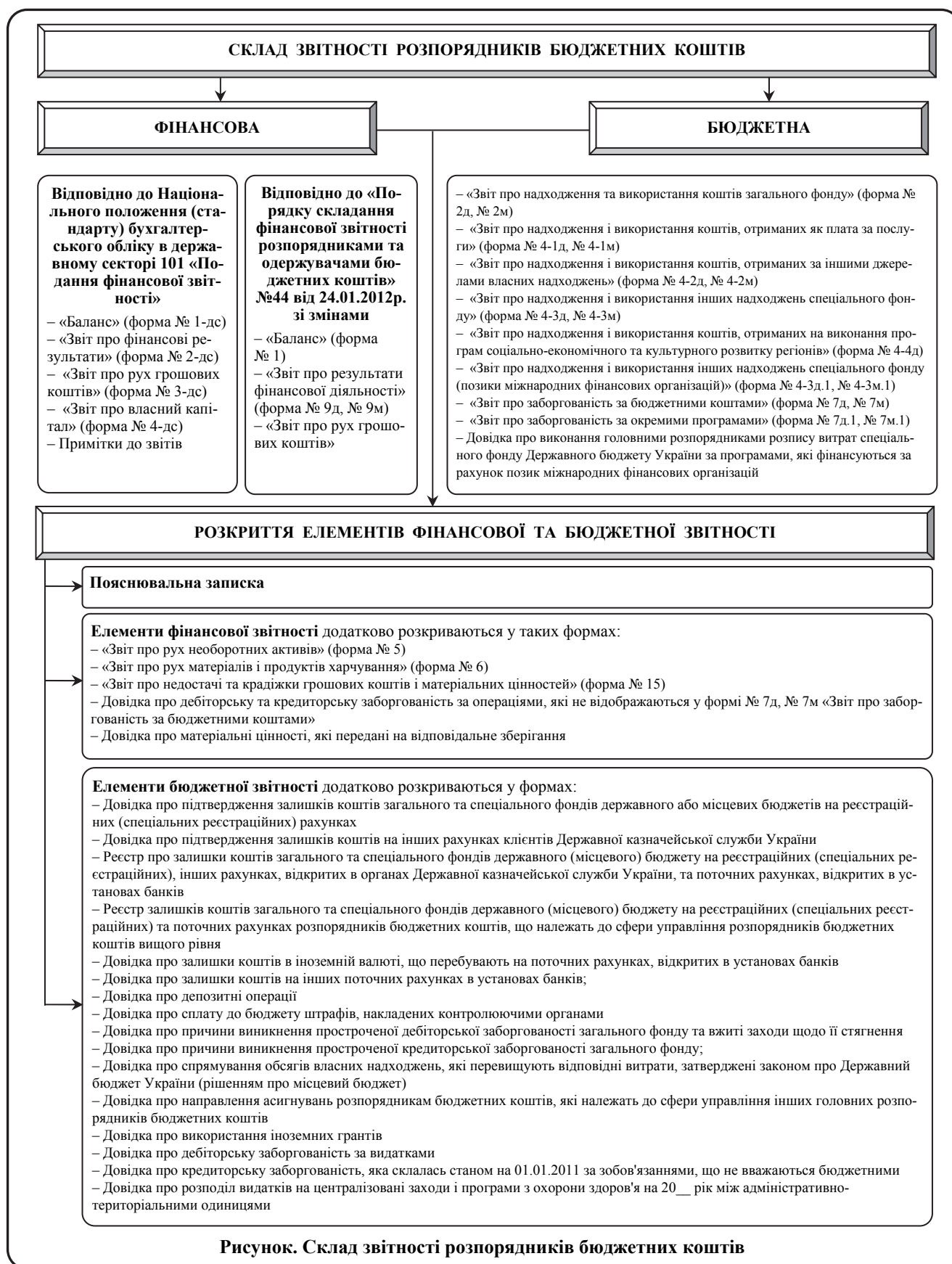
Фінансова звітність бюджетних установ містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів установ за звітний період, а бюджетна звітність відображає стан виконання бюджету, містить інформацію в розрізі бюджетної класифікації (рисунк).

В контексті реформування нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі є запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, що врегулюють склад, структуру та порядок складання звітності бюджетними установами. Ключовим в даному аспекті стане введення в дію з 01.01.2016р., затвердженого наказом МФУ №1629 від 24.12.2010р. зі змінами, Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [3] (далі – НП(С)БОДС №101 «Подання фінансової звітності») відповідно до якого фінансова звітність складається з: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про власний капітал, звіту про рух грошових коштів та приміток до фінансової звітності (табл. 1).

Таблиця 1

СКЛАД ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗГІДНО НП(С)БОДС № 101 «ПОДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ»

Назва звіту	№ форми	Суть звіту
Баланс	№ 1-дс	про фінансовий стан суб'єкта державного сектору, який відображає на певну дату активи, зобов'язання і власний капітал
Звіт про фінансові результати	№ 2-дс	про доходи, витрати і фінансові результати діяльності суб'єкта державного сектору
Звіт про рух грошових коштів	№ 3-дс	відображає надходження і витрати грошових коштів у результаті діяльності суб'єкта державного сектору у звітному періоді
Звіт про власний капітал	№ 4-дс	відображає зміни у складі власного капіталу суб'єкта державного сектору протягом звітного періоду
Примітки до фінансової звітності	–	сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі



**II. ОСНОВНІ НАПРЯМКИ РЕФОРМУВАННЯ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ
БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

Найсуттєвішими змінами, які передбачаються у формі № 1 «Баланс», відповідно до НП(С)БОДС № 101 «Подання фінансової звітності» [3], є:

1. В активі Балансу:

1.1. На зміну розділів I. «Необоротні активи», II. «Оборотні активи», III. «Витрати» будуть введені розділи I. «Нефінансові активи», II. «Фінансові активи», III. «Витрати майбутніх періодів». Крім того, Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затвердженого Наказом МФУ від 31.12.2013р. №1203 [4], що вступить в дію з 01.01.2016р., активи також поділено на нефінансові (клас 1) та фінансові активи (клас 2). Проте, на відміну від необоротних та оборотних активів, чий визначення наведено в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» затвердженому наказом МФУ від 07.02.2013р. №73 [5], законодавче визначення понять нефінансові та фінансові активи відсутнє, що потребує подальших досліджень та закріплення цих термінів на законодавчому рівні. Виходячи зі структури Балансу (форма №1-дс) та складу розділів I. «Нефінансові активи» та II. «Фінансові активи» очевидно, що до нефінансових активів належать немонетарні активи (всі активи підприємств, крім грошових коштів, їх еквівалентів і дебіторської заборгованості) до фінансових активів належать відповідно монетарні статті (готівкові кошти в національній та іноземній валютах, фінансові вкладення підприємства, дебіторська заборгованість).

1.2. Перший розділ «Нефінансові активи», окрім інформації щодо основних засобів, нематеріальних активів, незавершених капітальних інвестицій, буде містити рядки «Запаси», «Малоцінні та швидкозношувані предмети», «Готова продукція», «Інші нефінансові активи».

1.3. Назву рядка 140 «Незавершені капітальні інвестиції в необоротні активи» розділу I. «Необоротні активи» буде змінено на «Незавершені капітальні інвестиції» (рядок 030 розділу I. «Нефінансові активи»).

1.4. Інформація рядка 145 «Довгострокові фінансові інвестиції» з розділу I. «Необоротні активи» відобразатиметься в рядку 120 розділу II. «Фінансові активи».

1.5. В розділі II. «Фінансові активи» дебіторську заборгованість поділено на довгострокову (рядок 110) та поточну дебіторську заборгованість (рядки 130-190).

1.6. Другий розділ «Фінансові активи» не містить інформацію про розрахунки за окремими програма-

ми, за відшкодуванням завданих збитків, за спеціальними видами платежів, які мали місце в розділі II «Оборотні активи».

1.7. В розділі II. «Фінансові активи» не відображається інформація загального та спеціального фондів бюджету розпорядників бюджетних коштів про рахунки в банках (р.240 розділу II. «Оборотні активи») та рахунки казначействі (р.250 та р.260 розділу II. «Оборотні активи»), а також не деталізуються залишки невикористаних коштів на рахунках в казначействі спеціального фонду в розрізі кодів класифікації доходів бюджету (рядки 261-264).

1.8. Розділ III. «Витрати» в якому наводиться інформація про фактичні видатки і витрати розпорядників бюджетних коштів, проведених у звітному періоді буде змінено на розділ III. «Витрати майбутніх періодів».

2. В пасиві Балансу:

2.1. Структура пасиву балансу складатиметься з чотирьох розділів замість трьох.

2.2. Назву розділу I. «Власний капітал» змінено на «Власний капітал та фінансовий результат».

2.3. Рядки 330 «Фонд у необоротних активах», 340 «Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах», 350 «Результат виконання кошторису за загальним фондом», 360 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом», 370 «Капітал у дооцінках» змінено на рядки 330 «Внесений капітал», 340 «Фонд дооцінки», 350 «Фінансовий результат», 360 «Капітал у підприємства», 370 «Резерви».

2.4. В розділі II. «Зобов'язання» здійснено поділ зобов'язань на довгострокові (р.420-440) та поточні (рядки 460-530), крім того, змінено статтю «Кредиторська заборгованість» на статтю «Поточні зобов'язання».

2.5. Другий розділ «Зобов'язання» не містить інформацію про розрахунки за окремими програмами, за депозитними сумами, зі стипендіатами, які мали місце в розділі II «Зобов'язання» Балансу, що складається відповідно до Наказу №44 [2].

2.6. Додано розділ III «Забезпечення», проте НП(С)БОДС № 101 «Подання фінансової звітності» [3] не наводить інформацію, яка мала б узагальнюватися в даному розділі та не визначено залишки по яким рахункам повинні відобразатися в даному розділі.

2.7. Розділ III. «Доходи» змінено на розділ IV «Доходи майбутніх періодів», відповідно в Балансі не відобразатимуться доходи отримані за загальним та спеціальним фондом бюджету, а також не деталізуюватимуться отримані доходи розпорядниками бюджетних коштів в розрізі кодів класифікації доходів бюджету.

У результаті реформування системи бухгалтерського обліку і звітності в державному секторі наказом МФУ від 04.03.2015р. №289 внесено чергові зміни до Наказу № 44 [2], зокрема до структури Балансу: розділ II «Оборотні активи» активу Балансу доповнено рядком 205 «Витрати майбутніх періодів» в якому відображається сальдо по субрахунку 851 «Витрати майбутніх періодів» на якому ведеться облік сум здійснених витрат у звітному періоді, які підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах (сплачені авансом орендні платежі, передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо). Аналогічно змінено розділ II «Зобов'язання» пасиву Балансу та доповнено рядком 445 «Доходи майбутніх періодів» в якому відображається сальдо по субрахунку 716 «Доходи майбутніх періодів» на якому обліковуються доходи, отримані у звітному періоді, які підлягають включенню до доходів у майбутніх звітних періодах.

Проте, після введення в дію з 01.01.2016р. НП(С)БОДС №101 «Подання фінансової звітності» [3] інформація з рядка 205 розділу II «Оборотні активи» трансформується в розділ III. «Витрати майбутніх періодів», а інформація з рядка 445 «Доходи майбутніх періодів» – в розділ IV «Доходи майбутніх періодів».

Потребує методологічного доопрацювання норма законодавства щодо відображення в рядку 205 «Витрати майбутніх періодів» сальдо по субрахунку 851 «Витрати майбутніх періодів», а саме віднесення на даний рахунок витрат по передплаті на газети, журнали, періодичні та довідкові видання у майбутніх звітних періодах.

Згідно статті 13 Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV звітним періодом є календарний рік, проміжна звітність складається щоквартально наростаючим підсумком з початку звітного року.

Оскільки на рахунку 851 ведеться облік сум здійснених витрат у звітному періоді (поточному календарному році), які підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах (наступному календарному році), то сума передплати на газети, журнали, періодичні та довідкові видання не може відобразитися на рахунку 851, оскільки, згідно п.2 Постанови КМУ «Про здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти» від 23 квітня 2014 р. № 117 [6] (далі – Постанова КМУ №117) розпорядники бюджетних коштів та одержувачі бюджетних коштів здійснюють попередню оплату тільки тих товарів, робіт і послуг, що згідно з договорами про закупівлю передбачається поставити, виконати і надати протягом поточного бюджетного періоду, яким є календарний рік.

Тобто, передплату на газети, журнали, періодичні та довідкові видання згідно Постанови КМУ №117 [6] можливо здійснити лише на поточний бюджетний період, яким є календарний рік, одночасно з цим, на рахунку 851 запропоновано вести облік сум передплати на періодичні видання здійснених у звітному періоді, які підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах, що суперечить чинному законодавству та на практиці трактується як бюджетне правопорушення.

Крім того, недоліком в методиці обліку доходів і витрат майбутніх періодів на практиці стала відсутність кореспонденції цих рахунків в типовій кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями бюджетних установ (додаток 2 до Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердженого наказом МФУ від 26.06.2013 року №611 зі змінами [7]). В зв'язку з цим, до отримання відповідних роз'яснень, вважаємо, що передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання може відобразитися наступною кореспонденцією рахунків (табл. 2).

Таблиця 2

ВІДОБРАЖЕННЯ НА РАХУНКАХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПЕРЕДПЛАТИ НА ГАЗЕТИ, ЖУРНАЛИ, ПЕРІОДИЧНІ ТА ДОВІДКОВІ ВИДАННЯ БЮДЖЕТНИМИ УСТАНОВАМИ

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Здійснено передплату на газети, журнали, періодичні та довідкові видання	364	323	1200,00
	Відображено суму витрат майбутніх періодів	851	364	1200,00
3	Відображено отримання газет, журналів, періодичних та довідкових видань протягом періоду передплати	811	851	100,00

Отже, з вищенаведеного видно, що уніфікація методологічних засад ведення обліку та складання зві-

тності в процесі модернізації бухгалтерського обліку та звітності бюджетних установ суттєво змінює по-

рядок відображення на рахунках обліку господарських операцій та їх узагальнення у формах звітності. Крім того, в структурі форми фінансової звітності «Баланс» згідно вимог НП(С)БОДС № 101 «Подання фінансової звітності» [3] відбудуться значні зміни, зокрема буде введено нові розділи та нові статті звітності.

Відповідно до НП(С)БОДС №101 «Подання фінансової звітності» [3] з 01.01.2016р. форму річної звітності № 9д, № 9м «Звіт про результати фінансової діяльності» буде замінено формою № 2-дс «Звіт про фінансові результати».

У звіті про фінансові результати (за формою №2-дс) відображаються операції зі збільшення або зменшення доходів та/або витрат суб'єкта державного сектора та бюджету (у тому числі частка інвестора в результатах діяльності об'єкта інвестування) за звітний період.

Відповідно до Наказу №44 [2], «Звіт про результати фінансової діяльності» (форма №9д, № 9м) поділено на два розділи – «Загальний фонд» та «Спеціальний фонд», а з 2016 року, відповідно до НП(С)БОДС №101 «Подання фінансової звітності», «Звіт про фінансові результати» (форма № 2-дс) складається з трьох розділів:

I. Фінансовий результат діяльності – відображаються доходи і витрати від обмінних та необмінних операцій, за результатами яких визначається профіцит/дефіцит за звітний період (визначення обмінних та необмінних операцій наведено в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку в державному секторі №124 «Доходи»).

II. Видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету;

III. Виконання бюджету (кошторису) – відображаються доходи (податкові, неподаткові, від операцій з капіталом, офіційні трансферти (стаття 9 Бюджетного кодексу України) та надходження державних цільових фондів) і витрати в розрізі загального та спеціального фонду бюджету.

Отже, структура форми річної фінансової звітності «Звіт про фінансові результати» повністю змінена. Крім того, вилючено статті «Списані недостачі» (р.030, р.500), «Списана заборгованість» (р.040, р.600), «Результат переоцінок» (р.050, р.700), а також не відображається конкретизація спеціального фонду бюджету про отримані доходи в розрізі кодів класифікації доходів.

Відповідно до НП(С)БОДС №101 «Подання фінансової звітності» [3] кардинально змінено форму фінансової звітності Звіт про рух грошових коштів (формою № 3-дс), яка відображає рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності та складається з наступних розділів:

1. Рух коштів у результаті операційної діяльності – наводяться суми надходжень та витрат від операційної діяльності за обмінними та необмінними операціями, а також сума чистого руху коштів від операційної діяльності.

2. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності – наводяться суми надходжень та витрат від інвестиційної діяльності за обмінними операціями, інші надходження та інші витрати, а також суми чистого руху коштів від інвестиційної діяльності.

3. Рух коштів у результаті фінансової діяльності – наводяться суми надходжень та витрат від фінансової діяльності за обмінними операціями, інші надходження та інші витрати від фінансової діяльності, а також суми чистого руху коштів від фінансової діяльності. Також у цьому розділі наводяться дані про залишок коштів на початок року, про вплив зміни валютних курсів на залишок коштів та про залишок коштів на кінець року.

В Звіті про рух грошових коштів (за формою № 3-дс) суми надходжень та витрат, що виникають у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, наводяться розгорнуто, а не грошові операції не включаються.

Відповідно до НП(С)БОДС №101 «Подання фінансової звітності» [3] в фінансовій звітності державного сектора з'являється нова форма – Звіт про власний капітал (за формою № 4-дс), яка розкриває інформацію про зміни у складі власного капіталу.

Звіт про власний капітал (за формою № 4-дс) включає в себе такі статті: внесений капітал, фонд дооцінки, фінансовий результат, капітал у підприємства, резерви.

У звіті про власний капітал наводиться інформація про суми власного капіталу відповідно на початок і кінець звітного періоду, а також наводяться дані, які відображають збільшення або зменшення залишку власного капіталу на початок року в результаті зміни облікової політики, виправлення помилок та інших змін у порядку, передбаченому відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі [9].

**III. РЕЗУЛЬТАТ МОДЕРНІЗАЦІЇ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ
ЗВІТНОСТІ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ**

Основний напрям реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі передбачає стандартизацію звітності, що за умови інтеграції у єдине фінансове співтовариство, дасть змогу об'єктивно та чітко відслідковувати діяльність розпорядників бюджетних коштів.

Відповідно до Постанови №34 [1] можна визначити основні напрями модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, яка повинна включати в себе [8, с. 90–91]:

– удосконалення нормативно-правової бази у сфері бухгалтерського обліку та звітності бюджетних установ, введення нових та доповнення вже існуючих нормативних актів;

– гармонізацію та адаптацію національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних систем національних рахунків, введення варіантності та альтернативності вирішення певних облікових процесів;

– удосконалення інформаційних та комунікаційних технологій, створення єдиної бази звітності;

– поліпшення взаємодії між учасниками бюджетного процесу, консолідація їх інтересів та вимог;

– постійну підготовку та перепідготовку кадрів з питань введення реформованої системи бухгалтерського обліку та звітності.

Удосконалення звітності державного сектору сприятиме підвищенню рівня прозорості управління державними фінансами, чіткості використання та розподілу бюджетних ресурсів, удосконаленню планування бюджетної політики та бюджетних програм.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Реформування національної системи бухгалтерського обліку та звітності в державному секторі шляхом запровадження національних стандартів, які відповідають міжнародним, сприятиме вдосконаленню управління державними фінансами, а також плануванню та контролю бюджетних коштів. Проте, запровадження нових положень обліку та звітності потребує вдосконалення законодавчої та нормативно-правової бази, адаптованої до міжнародних вимог та норм: уточнення понятійного апарату, розроблення методичних рекомендацій, інструкцій та надання роз'яснень щодо правил відображення залишків рахунків в окремих статтях звітності, деталізація порядку заповнення кардинально змінених чи нових форм звітності державного сектору.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Про затвердження* Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів від 16 січня 2007 р., №34.
2. *Порядок* складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затверджений наказом МФУ від 24.01.2012 № 44.
3. *Національне* положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>
4. *План* рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затверджений наказом МФУ від 31.12.2013р. №1203.
5. *Національне* положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом МФУ від 07.02.2013 р. №73.
6. *Постанова* КМУ «Про здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти» від 23 квітня 2014 р. № 117.
7. *План* рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом МФУ від 26.06.2013 р. № 611 зі змінами.
8. *Боярська Ю.В., Мельниченко І.В.* Фінансова звітність бюджетних установ та її удосконалення / Ю.В. Боярська, І.В. Мельниченко // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. – 2013. – Вип. 10(3). – С. 88–93.
9. *Дорошенко О.О., Галич М.І.* Фінансова звітність бюджетних установ у контексті національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі / О.О. Дорошенко, М.І. Галич // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2012. – №2, Т.1. – С. 111–114.

10. **Зима Ю.П.** Особливості застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в обліку основних засобів / Ю.П.Зима // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет. – Тернопіль: “Економічна думка”, 2013. – Вип.12. – С. 211–215.

11. **Ковтуненко К.В., Кучеренко Т.О.** Особливості бухгалтерського обліку бюджетних установ України в умовах переходу до міжнародних стандартів / К.В. Ковтуненко, Т.О. Кучеренко // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2014. – №2(12). – С. 79-82.

12. **Ловінська Л.Г., Гізатуліна Л.Г.** Світовий досвід запровадження міжнародних стандартів у бухгалтерському обліку державного сектору / Л.Г. Ловінська, Л. В. Гізатуліна // Фінанси України: Наук.-теорет. та інформ.-практ. журн. – 2012. – №6. – С. 76-87.

13. **Ловінська Л.Г., Сушко Н.І.** Тенденції реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності державного сектору України / Л.Г. Ловінська, Н.І. Сушко // Фінанси України: Наук.-теорет. та інформ.-практ. журн. – 2012. – №7. – С. 84-100.

14. **Свірко С.В.** Модернізація бюджетного обліку як інструмент успішної інтеграції національної економіки до світового господарства / С. В. Свірко // Актуальні Проблеми Економіки. – 2014. – № 5. – С. 478-484.

15. **Лиско Н. А.** Основні принципи державного фінансового контролю в Україні / Н. А. Лиско // Актуальні Проблеми Економіки. – 2011. – №5. – С. 42-47.

16. **Чечуліна О.О.** Модернізація державного фі-

нансового контролю в контексті розвитку програмно-цільового бюджетування / О.О. Чечуліна // Фінанси України. – 2011. – № 10. – С. 15–31.

17. **Бухгалтерський** облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами: у 2 т. / Академія фінансового управління; за ред. Л.Г. Ловінської. – К.: ДННУ АФУ. Т.1: Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до міжнародних стандартів / Л.Г. Ловінська, Н.І. Сушко, С.В. Свірко та ін. – 2013. – 568 с.

18. **Бухгалтерський** облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами: у 2 т. / Академія фінансового управління; за ред. Л.Г. Ловінської. – К.: ДННУ АФУ. Т.2: Реформування фінансового контролю як складової інституційних реформ у системі управління державними фінансами / П.П. Андрєєв, О.О. Чечуліна, І.Ю. Чумакова та ін. // – 2013. – 327 с.

19. **Бухгалтерський** облік і контроль у контексті Бюджетного кодексу України: навч. посібник / С.В. Свірко, І.О. Кондратюк, О.О. Дорошенко та ін.; Академія фінансового управління. – К.: ДННУ АФУ, 2012. – 944 с. – (Бюджетна і податкова системи: методологія, організація, навчання / голов. ред. серії Т.І.Єфименко).

20. **Державно-приватне** партнерство в системі регулювання економіки: монографія / Т.І. Єфименко, Є.Л. Черевиков, К. В. Павлюк та ін.; за заг. ред. Т.І. Єфименко // ДУ «Ін-т екон. та прогнозування НАНУ». – К.: ДУ «Ін-т екон. та прогнозування НАНУ», 2012. – 372 с.

В статье исследованы проблемы реформирования бухгалтерского учета и отчетности бюджетных учреждений, необходимость внедрения единственных методологических принципов ведения учета и составления отчетности, определения особенностей составления и направлений усовершенствования состава и структуры отчетности как источников информации о финансовом и имущественном состоянии бюджетного учреждения, а также рассматриваются вопросы адаптации учета и отчетности к национальным стандартам бухгалтерского учета в государственном секторе.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, бюджетные учреждения, бюджетная отчетность, финансовая отчетность, национальные стандарты.

The problems of reformation of record-keeping and accounting of budgetary establishments are investigational in the article, necessity of introduction of only methodological principles of registering and stowage of accounting, determination of features of stowage and directions of improvement of composition and accounting structure as information generators about the financial and property state of budgetary establishment, and also the questions of adaptation of account and accounting are examined to the national standards of record-keeping in a public sector.

Keywords: record-keeping, budgetary establishments, budgetary accounting, financial reporting, national standards.