

Коритник Л. П.кандидат економічних наук, докторант ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна,
KorytnykL@ukr.netORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-7241-9324>**УДОСКОНАЛЕННЯ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО
СЕКТОРУ В УМОВАХ ТРАНСПАРЕНТНОСТІ БЮДЖЕТНОГО
ПРОЦЕСУ**

Анотація. В умовах задекларованої державної політики щодо відкритості та прозорості бюджетного процесу існує потреба в удосконаленні звітності суб'єктів держсектору як ключової інформаційної бази щодо видатків державного бюджету. Чинні форми звітності суб'єктів цього сектору не відображають інформації щодо видів витрат (прямі й загальновиробничі), а також не містять відомостей про показник собівартості державних послуг, які фінансуються в рамках виконання бюджетних програм. Обґрунтовано доцільність внесення змін у форми фінансової звітності суб'єктів держсектору шляхом розкриття інформації про видатки в розрізі прямих і загальновиробничих витрат. Це забезпечить відображення напрямів використання державних фінансових ресурсів та дасть змогу встановити взаємозв'язок між використанням бюджетних коштів на оплату державних послуг (прямі витрати) чи утримання установ (загальновиробничі витрати). Запропонований підхід до модернізації відображення звітної інформації сприятиме методологічній інтеграції концептуальних положень НП(С)БОДС 135 "Витрати" з формами фінансової і бюджетної звітності, реалізації задекларованих засад транспарентності, а також дотриманню положень програмно-цільового методу в бюджетному процесі щодо встановлення взаємозв'язку між використанням бюджетних коштів та результатами діяльності суб'єктів державного сектору.

Ключові слова: звітність, витрати, державні послуги, собівартість, суб'єкти державного сектору.

Табл. 2. Літ. 17.

Liliya Korytnyk

Ph. D. (Economics), SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine, KorytnykL@ukr.net

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-7241-9324>**IMPROVING PUBLIC SECTOR ENTITIES REPORTING
IN TERMS OF TRANSPARENCY OF THE BUDGET PROCESS**

Abstract. In the context of the declared state policy on openness and transparency of the budget process, there is a need to improve public sector entities reporting as a key information base on state budget expenditures. Current reporting forms of public sector entities do not reflect information on the types of expenditures (direct and general production), and do not contain information on the cost price of public services financed under the budget program. The article substantiates the expediency of making changes in the forms of financial reporting of public sector entities by disclosure of information on expenditures in terms of direct and general production expenses. This will reflect the use of public financial resources and will establish a relationship between the use of budget funds to pay for public services (direct expenses) or maintenance of institutions (general production expenses). At the same time, it is proposed to supplement forms № 2-ds and № 5-ds with the section "Cost price of sold products, works, services", which will reveal data on the actual cost price of public services as a key indicator that retransmits public finance management results

© Коритник Л. П., 2021

and their compliance with objectives and expected result of the budget program and state policy in the relevant field. The proposed approach to modernization of disclosure of reporting information will establish methodological integration of conceptual provisions of NP(S)AS 135 "Costs" with forms of financial and budgetary reporting, will promote the implementation of the declared principles of transparency in the budget process, and ensure compliance with the program-target method establishing the relationship between the use of budget funds and performance of public sector entities.

Key words: reporting, costs, public services, cost price, public sector entities.

JEL classification: H52, H83, M41, M48.

Корытник Л. П.

кандидат экономических наук, докторант ГУНУ "Академия финансового управления", Киев, Украина

УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОТЧЕТНОСТИ СУБЪЕКТОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО СЕКТОРА В УСЛОВИЯХ ТРАНСПАРЕНТНОСТИ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕССА

Аннотация. В условиях задекларированной государственной политики по открытости и прозрачности бюджетного процесса существует потребность в усовершенствовании отчетности субъектов госсектора как ключевой информационной базы по расходам государственного бюджета. Действующие формы отчетности субъектов данного сектора не отражают информацию о видах затрат (прямые и общепроизводственные), а также не содержат сведений о показателе себестоимости государственных услуг, финансируемых в рамках выполнения бюджетной программы. Обоснована целесообразность внесения изменений в формы финансовой отчетности субъектов государственного сектора путем интерпретации информации о расходах в разрезе прямых и общепроизводственных. Это обеспечит отображение направлений использования государственных финансовых ресурсов и позволит установить взаимосвязь между использованием бюджетных средств на оплату государственных услуг (прямые расходы) или содержание учреждений (общепроизводственные расходы). Предложенный подход к модернизации отражения отчетной информации будет способствовать методологической интеграции концептуальных положений НП(С)БУГС 135 "Расходы" с формами финансовой и бюджетной отчетности, реализации задекларированных принципов транспарентности, а также соблюдению положений программно-целевого метода в бюджетном процессе по установлению взаимосвязи между использованием бюджетных средств и результатами деятельности субъектов государственного сектора.

Ключевые слова: отчетность, расходы, государственные услуги, себестоимость, субъекты государственного сектора.

Трансформація моделі управління бюджетними коштами для реалізації середньострокового бюджетного планування та програмно-цільового методу (далі – ПЦМ), що відбувається в контексті реформування системи менеджменту державних фінансів, передбачає перехід від механізму утримання суб'єктів держсектору до фінансування якісних державних послуг та управління результатами.

Реалізація принципів ПЦМ у бюджетному процесі повинна передбачати механізм фінансового забезпечення, який ґрунтуватиметься на релевантній обліково-аналітичній інформації щодо витрат розпорядників бюджетних коштів задля науково-економічного обґрунтування обсягів бюджетного фі-

нансування. Ключовим джерелом такої інформації є фінансова та бюджетна звітність суб'єктів державного сектору, яка в умовах задекларованої політики щодо відкритості й прозорості бюджетного процесу має відображати напрями використання бюджетних коштів та їх цільове спрямування.

Сучасна методологія бюджетного фінансування та технологія формування звітності про використання бюджетних коштів не враховують норм Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (далі – НП(С)БОДС), зокрема НП(С)БОДС 135 “Витрати”, яким визначено методологічні підходи до формування релевантної та транспарентної інформації про витрати суб'єктів держсектору задля економічного обґрунтування формування собівартості державних послуг та визначення обсягів фінансування.

Теперішня концепція державного фінансування потребує застосування показника собівартості державних послуг як економічної характеристики обсягів, напрямів і якості використання бюджетних коштів. Собівартість державних послуг має стати конститутивним індикатором розподілу бюджетних коштів та визначення обсягів фінансування суб'єктів державного сектору при впровадженні середньострокового бюджетного планування та ПЦМ у бюджетному процесі.

Відсутність інформації про показник собівартості державних послуг та його структуру у звітності суб'єктів держсектору суттєво знижує рівень прозорості напрямів використання бюджетних коштів та ускладнює процес бюджетного планування, унеможливує формування взаємозв'язку обсягів фінансування з результативними показниками витрат, продукту, якості та ефективності виконання відповідної бюджетної програми.

У цих умовах актуалізується питання визначення напрямів вдосконалення звітності суб'єктів державного сектору з метою транспарентності у використанні бюджетних коштів суб'єктами державного сектору.

Провідні вітчизняні науковці останніми роки активно проводять фундаментальні та прикладні дослідження напрямів удосконалення обліку та звітності в державному секторі. Проблеми бухгалтерського обліку та складання звітності у бюджетних установах досліджують учені Л. В. Гізатуліна, О. О. Дорошенко, Т. І. Єфименко, А. Г. Ловінська, С. В. Свірко, Н. І. Сушко та ін. [1–7]. Значна увага питанням розвитку бюджетної транспарентності приділяється в дослідженнях С. С. Гасанова [8–11], О. П. Кириленко [12] та ін. Не применшуючи цінності, важливості й значення результатів досліджень вказаних науковців, варто зауважити, що питання напрямів удосконалення звітності в державному секторі з урахуванням норм НП(С)БОДС 135 “Витрати” залишаються невирішеними.

Метою статті є визначення основних шляхів реформування звітності в державному секторі відповідно до НП(С)БОДС задля транспарентності напрямів використання бюджетних коштів суб'єктами сектору та підвищення ефективності управління державними фінансами.

Ключовим показником, який може забезпечувати розкриття інформації про структуру державних видатків залежно від їхнього економічного змісту й цільового призначення, обсяги та напрями використання бюджетних коштів,

а також свідчити про ефективність управління державними ресурсами, є собівартість державних послуг. Пріоритетним завданням щодо вдосконалення системи фінансування суб'єктів державного сектору має стати запровадження механізму розподілу обсягів видатків державного бюджету на базі економічного показника "собівартість державних послуг", що змінить напрям використання бюджетних коштів від утримання суб'єктів держсектору до фінансування вартості якісних держпослуг. Порядок фінансування повинен відображати механізм нормативного визначення обсягу бюджетних коштів, які спрямовуватимуться суб'єкту державного сектору на підставі собівартості й прогнозованої чисельності споживачів, а також якісних результативних показників діяльності з урахуванням мети та завдань бюджетної програми.

Наявний механізм державного фінансування потребує модернізації шляхом застосування собівартості державних послуг як конститутивного показника для розподілу бюджетних коштів та визначення обсягів фінансування суб'єктів державного сектору при впровадженні середньострокового бюджетного планування та ПЦМ у бюджетному процесі [13, с. 111–112].

Відповідно до наказу Міністерства фінансів України "Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування" від 24.01.2012 № 44 інформація щодо здійснених видатків на підготовку фахівців за бюджетною програмою 2201160 "Підготовка кадрів вищими навчальними закладами III і IV рівнів акредитації та забезпечення діяльності їх баз практики" відображається у двох формах бюджетної звітності залежно від джерела покриття витрат: загальний фонд (Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (форми № 2д, 2м)) і спеціальний фонд (Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (форми № 4-1д, № 4-1м)) [14]. Однак у загальному інформаційному просторі зазначених форм звітності обсяг та структуру витрат на підготовку фахівців неможливо ідентифікувати, оскільки в них:

- витрати відображаються загальною сумою з наростаючим підсумком із початку фінансового року в розрізі двох узагальнюючих кодів економічної класифікації видатків: КЕКВ 2282 "Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку" – інформація про здійснені поточні видатки, та КЕКВ 3000 "Капітальні видатки" – інформація про здійснені капітальні видатки;
- за вказаними КЕКВ відображається загальний розмір здійснених витрат всіх видів діяльності, як основної – надання освітніх послуг, так і додаткової (господарської) діяльності – утримання, облаштування, обслуговування, ремонт та придбання майна для гуртожитків, витрати на видавничу діяльність тощо.

Це відповідає базовим принципам побудови кошторису бюджетних установ, однак не дає змоги виокремити із суцільного масиву даних звітності відомості щодо витрат на підготовку фахівців у закладах вищої освіти та визначити рівень і частку таких витрат у складі загального обсягу видатків. Така ситуація унеможливує розкриття даних про собівартість освітньої

послуги для забезпечення дотримання засад прозорості й відкритості використання бюджетних коштів та задоволення запитів користувачів.

Відповідно до норм наказу Міністерств фінансів України “Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі” від 28.02.2017 № 307 (далі – Порядок заповнення форм фінансової звітності), накопичена й узагальнена інформація про види та обсяг витрат суб’єктів державного сектору відображається у формі фінансової звітності № 2-дс “Звіт про фінансові результати” [15]. Однак жодна з форм фінансової, як і бюджетної звітності суб’єктів державного сектору, не відображає інформації щодо видів витрат (прямі й загальновиробничі) для методологічної єдності з вимогами НП(С)БОДС 135 “Витрати”, а також не містить відомостей про показник собівартості державних послуг, котрі надаються в рамках виконання бюджетної програми [16].

Враховуючи методологію НП(С)БОДС 135 “Витрати” та науково обґрунтований підхід до ведення обліку прямих і загальновиробничих витрат на окремих субрахунках Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, доцільно внести зміни в чинну форму фінансової звітності суб’єктів державного сектору для відображення інформації про напрями використання державних фінансових ресурсів у розрізі прямих і загальновиробничих витрат. Так, згідно з нормами Порядку заповнення форм фінансової звітності, інформація про витрати суб’єктів державного сектору розкривається в розділах I “Фінансовий результат діяльності” та IV “Елементи витрат за обмінними операціями” форми № 2-дс “Звіт про фінансові результати”.

Витрати, пов’язані з організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт суб’єктами державного сектору, відповідно до Порядку заповнення форм фінансової звітності, відображаються у статті “Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)” розділу I “Фінансовий результат діяльності” форми № 2-дс. Структуру та зміст вказаної статті необхідно розширити й доповнити двома підпунктами для відображення інформації про розміри здійснених прямих і загальновиробничих витрат. Крім того, кожний елемент витрат розділу IV “Елементи витрат за обмінними операціями” форми № 2-дс “Звіт про фінансові результати” також підлягає розширенню відомостями про прямі та загальновиробничі витрати.

В умовах відсутності розкриття інформації про собівартість у формах фінансової та бюджетної звітності суб’єктів державного сектору доцільно доповнити форму № 2-дс “Звіт про фінансові результати” розділом, котрий відобразить напрями використання бюджетних коштів (прямі й загальновиробничі витрати), обсяг та структуру витрат фактичної собівартості як ключового показника якості управління та чинника, що впливає на формування і визначення фінансового результату діяльності суб’єкта державного сектору (табл. 1).

Внесення запропонованих змін сприятиме дотриманню передбачених НП(С)БОДС 101 “Подання фінансової звітності” засад щодо забезпечення фінансовою звітністю інформаційних потреб користувачів про напрями використання коштів, результати діяльності з погляду ефективності та досягнення мети діяльності, цільового використання бюджетних коштів, оцінки якості управління.

**Пропозиції про внесення змін до форми Звіту про фінансові результати
(форма № 2-дс) в контексті інтеграції з НП(С)БОДС 135 “Витрати”**

Форма фінансової звітності № 2-дс “Звіт про фінансові результати”	
Розділ I “Фінансовий результат діяльності”	
Стаття	Код рядка
ВИТРАТИ	
Витрати за обмінними операціями	
Витрати на виконання бюджетних програм	2210
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт), у т. ч.:	2220
<i>Прямі витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)</i>	2221
<i>Загальновиробничі витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)</i>	2222
Витрати з продажу активів	2230
Фінансові витрати	2240
Інші витрати за обмінними операціями	2250
Усього витрат за обмінними операціями	2290
Розділ IV “Елементи витрат за обмінними операціями”	
Стаття	Код рядка
Витрати на оплату праці, у т. ч.:	2820
<i>Прямі витрати на оплату праці</i>	2821
<i>Загальновиробничі витрати на оплату праці</i>	2822
Відрахування на соціальні заходи, у т. ч.:	2830
<i>Прямі витрати з відрахувань на соціальні заходи</i>	2831
<i>Загальновиробничі витрати з відрахувань на соціальні заходи</i>	2832
Матеріальні витрати, у т. ч.:	2840
<i>Прямі матеріальні витрати</i>	2841
<i>Загальновиробничі матеріальні витрати</i>	2842
Амортизація, у т. ч.:	2850
<i>Прямі витрати на амортизацію</i>	2851
<i>Загальновиробничі витрати на амортизацію</i>	2852
Інші витрати, у т. ч.:	2860
<i>Інші прямі витрати</i>	2861
<i>Загальновиробничі інші витрати</i>	2862
Усього витрат, у т. ч.:	2890
<i>Прямі витрати</i>	2891
<i>Загальновиробничі витрати*</i>	2892
Розділ VI “Собівартість продукції, робіт, послуг”	
Стаття	Код рядка
<i>Прямі матеріальні витрати</i>	
<i>Прямі витрати на оплату праці</i>	
<i>Інші прямі витрати</i>	
<i>Змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати</i>	
Виробнича собівартість:	
<i>Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати</i>	
<i>Наднормативні виробничі витрати</i>	
Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)	

Примітка. Курсивом позначено пропозиції автора.

Складено автором.

Такий підхід забезпечить дотримання і реалізацію положень ПЦМ у бюджетному процесі щодо встановлення взаємозв'язку між використанням бюджетних коштів на оплату державних послуг (прямі витрати) чи утримання (загальновиробничі витрати), що агрегуються у показнику собівартості, який розкриває інформацію про результати управління державними фінансами та їх узгодженість із завданнями й очікуваним результатом бюджетної програми та державної політики у відповідній сфері.

До того ж під час модернізації фінансової звітності суб'єктів державного сектору доцільно забезпечити розкриття інформації про показник собівартості державних послуг і його структуру в розрізі видів собівартості та детермінант відхилень планових і фактичних значень. Керуючись нормами НП(С)БОДС 101 "Подання фінансової звітності" найбільш оптимальним способом реалізації такої пропозиції є доповнення форми фінансової звітності № 5-дс "Примітки до річної фінансової звітності" (табл. 2), оскільки згідно із зазначеним стандартом: "Примітки до річної фінансової звітності – сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів" [17].

Таблиця 2

Пропозиції про внесення змін до форми № 5-дс "Примітки до річної фінансової звітності" в контексті інтеграції з НП(С)БОДС 135 "Витрати"

Форма фінансової звітності № 5-дс "Примітки до річної фінансової звітності"					
Розділ XIV "Собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг"					
№ з/п	Показник	Планова собівартість	Фактична собівартість	Відхилення (+/-)	Обґрунтування відхилень
1	Прямі матеріальні витрати				
2	Прямі витрати на оплату праці				
3	Інші прямі витрати				
4	Змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати				
5	Виробнича собівартість (сума рядків 1–4)				
6	Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати				
7	Наднормативні виробничі витрати				
8	Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) (сума рядків 5–7)				

Складено автором.

На підставі викладеного можна зробити такі висновки. Розкриття інформації про показник собівартості державних послуг не передбачено у формах фінансової і бюджетної звітності суб'єктів державного сектору та не ідентифіковано у складі результативних показників виконання бюджетних програм. Це означає, що відсутній зв'язок показника собівартості з фінансовим результатом діяльності суб'єктів державного сектору. Тож задля прозорості та від-

критості діяльності суб'єктів держсектору важливо забезпечити розкриття інформації про показник собівартості державних послуг у формах фінансової звітності та його порівнянність із бюджетною програмою, що сприятиме впровадженню ПЦМ у бюджетному процесі.

Запропонований підхід до модернізації звітної інформації сприятиме:

- методологічній інтеграції концептуальних положень НП(С)БОДС 135 “Витрати” з формами фінансової і бюджетної звітності та результативними показниками бюджетних програм;
- забезпеченню дотримання і реалізації положень програмно-цільового методу в бюджетному процесі щодо встановлення взаємозв'язку між використанням бюджетних коштів на оплату державних послуг (прямі витрати) чи утримання установ (загальновиробничі витрати), що агрегуються в показнику собівартості, який розкриває інформацію про результати управління державними фінансами та їх узгодженість із завданнями і очікуваним результатом бюджетної програми та державної політики у відповідній сфері;
- відображенню інформації щодо обсягів та напрямів використання бюджетних коштів, а також структури витрат на надання державних послуг та їх цільового спрямування для реалізації задекларованих засад транспарентності бюджетного процесу.

Список використаних джерел

1. Ловінська А. Г., Гізатуліна А. В. Світовий досвід запровадження міжнародних стандартів у бухгалтерському обліку державного. *Фінанси України*. 2012. № 6. С. 76–87.
2. Дорошенко О. О., Галич М. І. Фінансова звітність бюджетних установ у контексті національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2012. № 2, т. 1. С. 111–114.
3. Актуальні проблеми фінансового управління: глобальні тенденції і національна практика / за ред. Т. І. Єфименко ; ДННУ “Акад. фін. управління”. Київ, 2018. С. 424–437.
4. Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами : у 2 т. / за ред. А. Г. Ловінської. К. : ДННУ “Акад. фін. управління”, 2013. Т. 1: Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до міжнародних стандартів. 568 с.; Т. 2: Реформування фінансового контролю як складової інституційних реформ у системі управління державними фінансами. 328 с.
5. Ловінська А. Г., Сушко Н. І. Тенденції реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності державного сектору України. *Фінанси України*. 2012. № 7. С. 84–100.
6. Свірко С. В., Тростенюк Т. М. Бюджетна звітність як елемент управлінського обліку в контексті субординаційної системи ДЗВО. *Бізнес Інформ*. 2018. № 11 (490). С. 434–440.
7. Гасанов С. С., Котляревський Я. В., Кучерява М. В. Порівнянність фінансової звітності: європейський вимір та вітчизняні реалії. *Наукові праці НДФІ*. 2016. № 1. С. 5–15. URL: http://npndfi.org.ua/docs/NP_16_01_005_uk.pdf.

8. Гасанов С. С. Підвищення рівня транспарентності та функціональності державних фінансів в умовах структурних реформ. *Фінанси України*. 2017. № 8. С. 7–32. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2017.08.007>.
9. Гасанов С. С., Кудряшов В. П., Балакін Р. А. Зарубіжний досвід забезпечення прозорості операцій у фіскальній сфері та його використання в Україні. *Фінанси України*. 2015. № 11. С. 22–42. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2015_11_4.
10. Гасанов С. С. Фіскальні ризики та фіскальне таргетування в системі управління державними фінансами за умов інституціональної невизначеності. *Наукові праці НДФІ*. 2017. № 2. С. 5–24. URL: <https://doi.org/10.33763/npdfi2017.02.005>.
11. Гасанов С. С. Різноспрямовані впливи сектору державних корпорацій на стан державних фінансів в Україні. *Наукові праці НДФІ*. 2017. № 3. С. 5–20. URL: <https://doi.org/10.33763/npdfi2017.03.005>.
12. Кириленко О. П. Формування інституційного забезпечення прозорості бюджетного процесу в Україні. *Фінанси України*. 2017. № 8. С. 80–94. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2017_8_6.
13. Коритник Л. П. Проблеми методичного забезпечення формування собівартості державних послуг. *Фінанси України*. 2019. № 12. С. 108–121. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2019.12.108>.
14. Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування : наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>.
15. Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 “Подання фінансової звітності” : наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 № 307. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17>.
16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 “Витрати” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>.
17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 “Подання фінансової звітності” : наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10#n16>.

References

1. Lovinska, L., & Gizatulina, L. (2012). World experience in implementation of the international public sector accounting standards. *Finance of Ukraine*, 6, 76–87 [in Ukrainian].
2. Doroshenko, O. (2012). Financial reporting of budgetary institutions in the context of national regulations (standards) of accounting in the public sector. *Bulletin of Khmelnytsky National University. Economic sciences*, 2 (1), 111–114 [in Ukrainian].
3. Iefymenko, T. (Ed.). (2018). *Current Problems of Financial Management: Global Trends and National Practice*, 424–437. Kyiv: SESE “The Academy of Financial Management” [in Ukrainian].
4. Lovinska, L. G. (Ed.). (2013). *Accounting and control of the public sector in the context of modernization of public finance management* (in 2 Vols.). Kyiv: SESE “The Academy of Financial Management” [in Ukrainian].
5. Lovinska, L., & Sushko, N. (2012). Trends of reform in accounting and financial reporting of the state sector of Ukraine. *Finance of Ukraine*, 7, 84–100 [in Ukrainian].
6. Svirko, S. V., & Trosteniuk, T. M. (2018). The Budget Reporting as an Element of the Managerial Accounting in the Context of the Subordinate System of the SOIHE. *Business Inform*, 11 (490), 434–440 [in Ukrainian].

7. Gasanov S., Kotljarevskiy Ja., & Kucheriava, M. (2016). Enforcement for the comparability of financial reporting: European direction and national reality. *RFI Scientific Papers*, 1, 5–15. Retrieved from http://npndfi.org.ua/docs/NP_16_01_005_uk.pdf.
8. Gasanov, S. (2017). Increasing the transparency level and functionality of public finance under structural reforms. *Finance of Ukraine*, 8, 7–32. DOI: 10.33763/finukr2017.08.007 [in Ukrainian].
9. Gasanov, S., Kudrjashov, V., & Balakin, R. (2015). Foreign experience of insuring the transparency of operations in fiscal area and its application in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 11, 22–42. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2015_11_4.
10. Gasanov, S. (2017). Fiscal risks and fiscal targeting in the system of public finance management under institutional uncertainty. *RFI Scientific Papers*, 2, 5–24. DOI: 10.33763/npndfi2017.02.005 [in Ukrainian].
11. Gasanov, S. (2017). Multidirectional impacts of public corporations on the state of public finances in Ukraine. *RFI Scientific Papers*, 3, 5–20. DOI: 10.33763/npndfi2017.03.005 [in Ukrainian].
12. Kyrylenko, O. (2017). Formation of institutional support for transparency of the budget process in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 8, 80–94. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2017_8_6 [in Ukrainian].
13. Korytnyk, L. (2019). Problems of methodological support for the formation of the cost price of public services. *Finance of Ukraine*, 12, 108–121. DOI: 10.33763/finukr2019.12.108 [in Ukrainian].
14. Ministry of Finance of Ukraine. (2012). *On approval of the Procedure for preparation of budget reporting by managers and recipients of budget funds, reporting by funds of compulsory state social and pension insurance* (Order No. 44, January 24). Retrieved from [in Ukrainian].
15. Ministry of Finance of Ukraine. (2017). *On approval of the Procedure for filling in the forms of financial reporting in the public sector and Amendments to the National Regulation (standard) of accounting in the public sector 101 "Submission of financial statements"* (Order No. 307, February 28). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17> [in Ukrainian].
16. Ministry of Finance of Ukraine. (2012). *National Regulation (Standard) of Public Sector Accounting 135 "Costs"* (Order No. 568, May 18). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12> [in Ukrainian].
17. Ministry of Finance of Ukraine. (2009). *National Regulation (Standard) of Public Sector Accounting 101 "Presentation of Financial Statements"* (Order No. 1541, December 28). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10#n16> [in Ukrainian].