

УДК 657.1:658.115

Ларікова Т.В.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку в кредитних і
бюджетних установах та економічного аналізу
Київського національного економічного університету
імені Вадима Гетьмана

Larikova Tatiana

Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor,
Associate Professor at credit and budget
Institutions accounting and economic analysis Department
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ КАПІТАЛУ ЗАКЛАДІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ

METHODOLOGICAL BASES OF HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS CAPITAL ACCOUNTING

У статті досліджено поняття та склад капіталу розпорядників бюджетних коштів, установлено складники капіталу закладів вищої освіти, а саме: внесений капітал, капітал у дооцінках, фінансовий результат, цільове фінансування. Розроблено форми аналітичних рахунків до субрахунків капіталу: 5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів», включає: об'єкт обліку, вид активу – первісна вартість об'єкта; 5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів», включає: результат переоцінки (дооцінка/уцінка); об'єкт обліку; вид активу; суму переоцінки; 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду; 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису», включає: вид фінансового результату (за обмінними або необмінними операціями); 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів», включає: цільове призначення; джерело надходжень.

Ключові слова: капітал, заклади вищої освіти, бухгалтерський облік, внесений капітал, капітал у дооцінках, фінансовий результат, цільове фінансування, аналітичні рахунки.

В статье исследованы понятие и состав капитала распорядителей бюджетных средств, установлены составляющие капитала высших учебных заведений, а именно: внесенный капитал, капитал в дооценке, финансовый результат, целевое финансирование. Разработаны формы аналитических счетов к субсчетам капитала: 5111 «Внесенный капитал распорядителей бюджетных средств», включает: объект учета, вид актива – первоначальная стоимость объекта; 5311 «Дооценка (уценка) необоротных активов», включает: результат переоценки (дооценка/уценка) объект учета, вид актива – сумма переоценки; 5511 «Финансовые результаты выполнения сметы отчетного периода; 5512 «Накопленные финансовые результаты выполнения сметы», включает: вид финансового результата (по обменным или необменным операциям); 5411 «Целевое финансирование распорядителей бюджетных средств», включает: целевое назначение, источник поступлений.

Ключевые слова: капитал, высшие учебные заведения, бухгалтерский учет, внесенный капитал, капитал в дооценке, финансовый результат, целевое финансирование, аналитические счета.

The article highlights the higher education institutions capital accounting issues. The concept and composition of budget funds managers' capital in accordance with national and international accounting standards for the public sector are explored. The structural analysis of capital components is performed considering the specifics of higher education institutions. The capital components are determined, namely: introduced capital, capital in surplus, financial result, targeted financing. The article investigates methodical aspects of capital components accounting in accordance with the current legislation. The sub-accounts and their purpose are disclosed. The mechanism of credit and debit double recording of operations sub-accounts to increase / decrease the paid-up capital, revaluation results, determination of financial results, receipt / use of targeted financing is specified. Problem aspects to display capital information in the accounting system are generalized. The directions of capital accounting methodological bases improvement are determined, and it is proposed to improve the analytical accounting of capital components. The forms of analytical accounts for sub-accounts are framed, namely: 5111 «Contributed capital to budget funds managers», analytical account includes: object of accounting, type of asset – the initial value of the object; 5311 «Revaluation (revaluation) of non-current assets», the analytical account includes: the result of revaluation (pre-assessment / subtraction); 5511 "Financial results of budget performance in the reporting period"; 5512 "Accumulated financial results of budget performance", the analytical account includes: the type of financial result (for exchange or non-exchange transactions); 5411 "Targeted financing of budget funds managers", the analytical account includes: intended purpose; source of income. The proposed forms of analytical accounts facilitate processing of information by types and amounts of capital components, analyzing their purpose, sources of revenue, controlling the targeted direction of budget funds in order to determine management decisions.

Keywords: capital, higher education institutions, accounting, introduced capital, capital in surplus, financial result, targeted financing, analytical accounts.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Розроблені національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку для державного сектору мають значні відмінності в методологічному забезпеченні обліку порівняно із забезпеченням до набуття їх чинності. Зокрема, національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 101 «Подання фінансової звітності» вводить у теорію та практику бухгалтерського обліку нові поняття, такі як «цільове фінансування», «внесений капітал», «капітал у дооцінках», «капітал у підприємствах», «фінансовий результат», що потребує відповідного дослідження для виявлення та вирішення можливих проблемних ситуацій, пов'язаних із відображенням їх у системі бухгалтерського обліку.

Актуальним є дослідження методологічних основ формування в бухгалтерському обліку інформації про капітал суб'єктів державного сектору відповідно до МСБОДС 1 «Подання фінансових звітів» та НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності».

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Питаннями методики бухгалтерського обліку, у тому числі капіталу за вимогами національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору, присвятили свої роботи такі науковці та практики, як: Л. Гізатуліна [12], В. Жук, Т. Єфименко [2], С. Левицька [3], Л. Ловінська, Н. Сушко [1; 4], С. Свірко [11] та ін. Проте, незважаючи на значний доробок вищезазначених науковців, питання методики бухгалтерського обліку капіталу закладів вищої освіти (далі – ЗВО) залишається маловивченими.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є проведення дослідження методологічних основ бухгалтерського обліку складників капіталу закладів вищої освіти, зокрема визначення проблемних аспектів бухгалтерського та аналітичного обліку, розроблення форм аналітичних рахунків до субрахунків складників капіталу, а саме внесеного капіталу, капіталу в дооцінках, фінансового результату та цільового фінансування.

Вклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Історично капітал виступав такою економічною категорією, яку складно інтерпретувати. Практично кожна економічна теорія дає своє визначення поняття «капітал», що породжує невизначеність у його трактуванні та суміжних із ним термінів і ще більше ускладнює процес його обліку.

Поняття «капітал» асоціюється з поняттям «власність», оскільки в момент створення установ його стартовим капіталом виступає вартість майна. Оскільки виникнення заборгованості є нормальним процесом діяльності суб'єктів державного сектору, у подальшому капітал визначається за вирахуванням із загальної суми активів суми зобов'язань.

Отже, поняття капіталу тісно пов'язане з поняттями активів і зобов'язань, тому його визначення наведено у національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в державному секторі (далі – НП(С)БОДС) та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку для державного сектору (далі – МСБОДС).

Відповідно до МСБОДС 1 «Подання фінансових звітів», власний капітал є залишковою часткою в активах суб'єкта господарювання після вирахування всіх його зобов'язань [6].

Відповідно до НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності», власний капітал є частиною в активах суб'єкта державного сектору, що залишається після вирахування зобов'язань [7].

Із наведених визначень видно, що стандарти мають практично однакове трактування даної категорії.

Поняття та склад власного капіталу розкрито в НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності». Власний капітал складається з окремих складників, а саме:

– внесеного капіталу – відображається капітал закладів ЗВО, сформований за відповідними рішеннями органів управління;

– капіталу в дооцінках – відображається результат дооцінок (уцінок) матеріальних, нематеріальних і фінансових активів, які здійснюють у випадках, пе-

редбачених законодавством, що склався на кінець звітного періоду;

- фінансового результату – відображається результат виконання кошторису (бюджету) розпорядниками бюджетних коштів;

- капіталу в підприємствах – відображається сума капіталу у формі внесків у підприємства державного, комунального секторів економіки, які належать до сфери управління суб'єкта державного сектору, акцій та цінних паперів;

- цільового фінансування – відображається сума залишку коштів цільового фінансування, які виділяються з відповідного бюджету на проведення заходів цільового характеру.

Однак не всі складники власного капіталу виникають у діяльності ЗВО. Нами проведено структурний аналіз капіталу окремих ЗВО за даними фінансової звітності, зокрема розділу 1 пасиву балансів (табл. 1).

Як видно, основними складниками власного капіталу у ЗВО є: внесений капітал, капітал в дооцінках, фінансовий результат та цільове фінансування. Бухгалтерський облік складників капіталу, відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [10], ведеться на таких субрахунках:

- внесений капітал – субрахунок 5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів»;

- капітал у дооцінках – субрахунки: 5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів»; 5312 «Дооцінка (уцінка) інших активів»;

- фінансовий результат: 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду»; 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису»;

- цільове фінансування – субрахунок 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів».

Кожен субрахунок має свою місію, тож, відповідно до Порядку застосування Плану рахунків [9], зазначене облікове призначення цих субрахунків на рис. 1.

Як видно, субрахунки включають великий обсяг інформації за різними об'єктами необоротних активів. Для одержання розгорнутої інформації щодо проведених операцій за цими субрахунками та встановлення сучасного стану власного капіталу у ЗВО потрібно вести облік, використовуючи відповідну аналітику, на базі якої потрібно розробити форми аналітичних рахунків.

Під час отримання цільового фінансування першочерговим застосовується субрахунок 5411, який призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух коштів фінансування заходів

цільового призначення, зокрема коштів, які спрямовуються на придбання необоротних активів (у тому числі землі, нематеріальних активів тощо), витрати, які включаються у первісну вартість необоротних активів, на будівництво (придбання), модернізацію, реконструкцію та реставрацію (у тому числі житла (приміщень), інших об'єктів), на створення державних запасів і резервів, на придбання фінансових інвестицій, капітальних активів тощо.

Спочатку за кредитом рахунку відображається отримання коштів на фінансування заходів цільового призначення. Відповідно, за дебетом рахунку відображається зменшення цільового фінансування на створення (придбання) необоротних активів та збільшення на цю ж суму внесеного капіталу

Таким чином, із часом внесений капітал у ЗВО змінюється шляхом збільшення, зменшення або зміни структури за незмінності розміру.

Зокрема, у ЗВО активами можуть визнаватися об'єкти основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальні активи (далі – ОЗ, ІНМА, НА), коли існує ймовірність отримання ЗВО майбутніх економічних вигід, пов'язаних із його використанням, та/або він має потенціал корисності для суспільства і вартість об'єктів ОЗ, ІНМА, НА може бути визначена [7; 8].

Ураховуючи, що через субрахунок 5411 може здійснюватися цільове фінансування за різними джерелами, які мають різне призначення, доцільним є розроблення аналітичних рахунків, які допоможуть систематизувати інформацію за видами джерел цільового фінансування. Пропонуємо форму аналітичного рахунку, яка включає таку інформацію: за цільовим призначенням та джерелами надходжень (табл. 2).

У разі використання такої форми аналітичного рахунку у ЗВО стане можливо: узагальнювати інформацію про наявність та рух коштів, які призначені для здійснення заходів цільового призначення; здійснювати контроль над використанням цільового фінансування за видами фондів; здійснювати контроль над використанням цільових надходжень за відповідними напрямками; узагальнювати інформацію про обсяги цільового фінансування.

Зауважимо, що під час уведення в експлуатацію або господарський оборот об'єктів ОЗ, ІНМА та НА субрахунок 5411 зменшується з одночасним збільшенням за кредитом субрахунок 5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів», на якому ведеться облік формування капіталу, зокрема відображення в обліку збільшення або зменшення вне-

Таблиця 1

Структура власного капіталу ЗВО станом на 01 січня 2019 р.

Показники	ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана»	Питома вага, %	Криворізький національний університет	Питома вага, %	Львівський національний університет	Питома вага, %
Внесений капітал	740893799	98,48	294358648	98,19	905290870	90,55
Капітал у дооцінках	9093702	1,21	5326594	1,78	30475485	3,05
Фінансовий результат	-354278006	–	-117219693	–	-141645116	–
Капітал у підприємствах	–	–	–	–	–	–
Цільове фінансування	2304399	0,31	101048	0,03	64046548	6,41
Всього	752291900	100	299786290	100	999812903	100

Джерело: побудовано за URL: <https://kneu.edu.ua>; www.knu.edu.ua; www.lnu.edu.ua

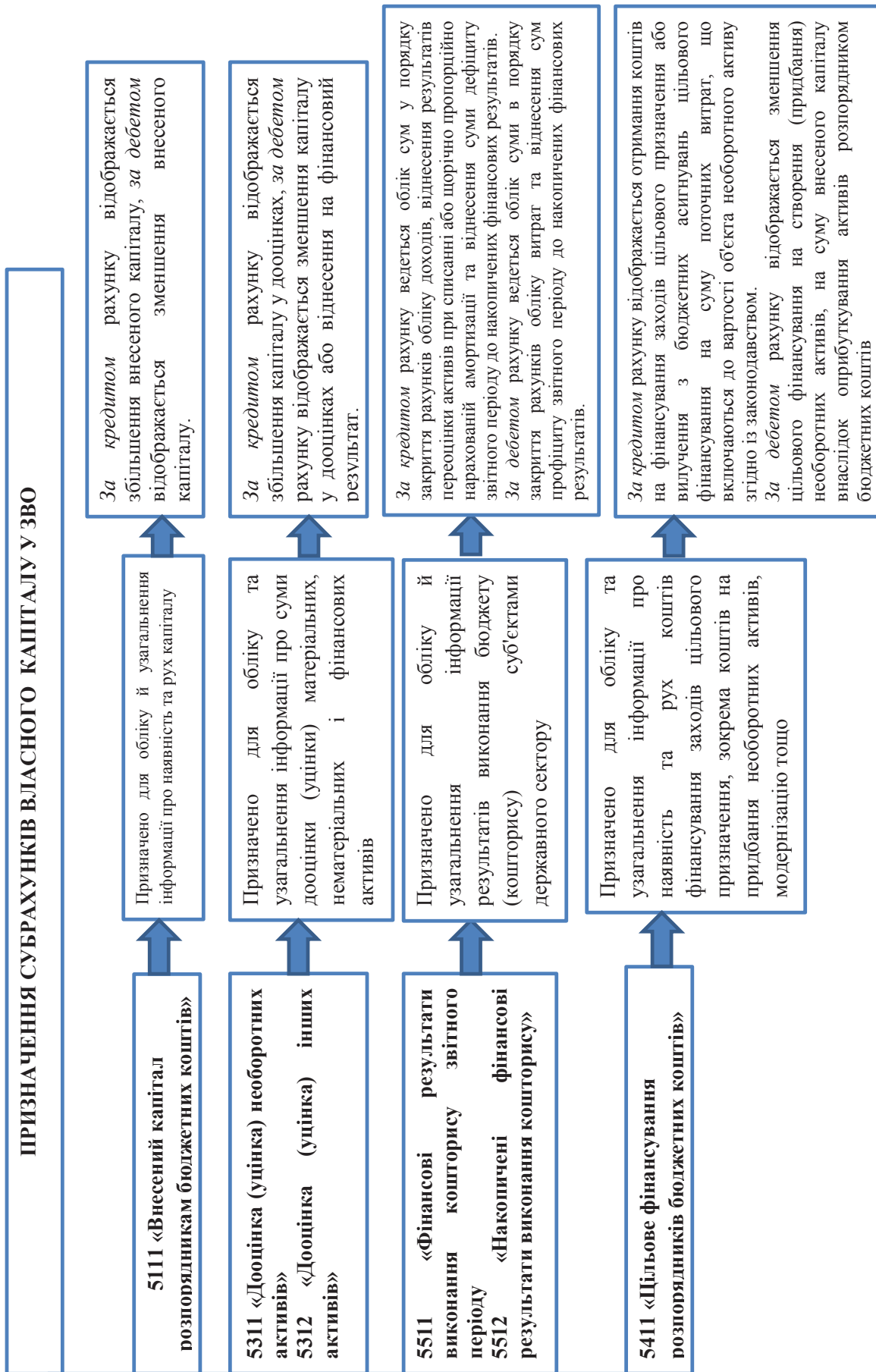


Рис. 1. Призначення субрахунків власного капіталу у ЗВО відповідно до Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі внаслідок оприбуткування активів розпорядником бюджетних коштів

Джерело: складено на основі [9]

Аналітичні рахунки до субрахунку 5411 чинного Плану рахунків бухгалтерського обліку у ЗВО

Номер і назва субрахунку	Аналітична інформація	
	5-та цифра,	6-та цифра
	джерело надходжень	Цільове призначення
5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»	«1» – загальний фонд	«1» – фінансування на придбання об'єктів ОЗ, ІНМА та НА; «2» – фінансування на інші витрати, які входять у первісну вартість ОЗ, ІНМА та НА; «3» – фінансування на самостійне виготовлення ОЗ, ІНМА та НА; «3» – фінансування на модернізацію, реконструкцію та реставрацію ОЗ, ІНМА та НА
	«2» – спеціальний фонд	
	«3» – цільові внески фізичних осіб	«1», «2», «3»... – залежно від цільового призначення
	«4» – цільові внески юридичних осіб	«1», «2», «3»... – залежно від цільового призначення
	«5» – гуманітарна допомога	«1», «2», «3»... – залежно від виду допомоги

сеного капіталу, зокрема придбання/вибуття об'єктів ОЗ, ІНМА та НА; їх самостійне виготовлення; за необхідності модернізація, реконструкція та реставрація в бік збільшення або зменшення; безоплатне отримання/передача; відновлення/зменшення корисності; дооцінка/уцінка; оприбуткування надлишків або виявлення нестач під час інвентаризації.

Таким чином, не менш важливим є відкриття аналітичних рахунків до субрахунку 5111. Форма аналітичного рахунку має включати такі складники: об'єкт обліку, вид активу за первісною вартістю об'єктів ОЗ, ІНМА та НА, яка наведена в табл. 3.

Таким чином, основними завданнями аналітичного обліку внесеного капіталу є: узагальнення інформації про наявність та рух об'єктів ОЗ, ІНМА та НА, які були придбані шляхом цільового фінансування; здійснення контролю над обсягами внесеного капіталу відповідно до сформованої первісної вартості видів ОЗ, ІНМА та НА.

Зауважимо, що в процесі використання об'єктів ОЗ, ІНМА та НА їхня первісна вартість може змінюватися, зокрема здійснюється зменшення/відновлення економічної корисності активів, і, відповідно,

такі об'єкти потребують переоцінки, результатом якої може бути дооцінка або уцінка об'єктів.

У бухгалтерському обліку результати переоцінки таких об'єктів відображаються на субрахунку 5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів», на якому ведеться облік сум дооцінки (уцінки) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, уцінки таких об'єктів у межах сум раніше проведених дооцінок.

Тож доцільним є відкриття аналітичних рахунків до субрахунку 5311. Форма аналітичного рахунку має включати такі складники: вид переоцінки (дооцінка/уцінка); об'єкт обліку; вид активу за сумою переоцінки об'єктів ОЗ, ІНМА та НА (табл. 4).

Отже, основними завданнями аналітичного обліку капіталу в дооцінках є: узагальнення інформації про результати переоцінки об'єктів ОЗ, ІНМА та НА, які були дооцінені або уцінені; здійснення контролю над обсягами змін внесеного капіталу окремо за кожним видом ОЗ, ІНМА та НА в результаті переоцінки.

Облік фінансових результатів ведеться на субрахунках:

– 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду», де ведеться облік фінансо-

Аналітичні рахунки до субрахунку 5111 чинного Плану рахунків бухгалтерського обліку у ЗВО

Номер і назва субрахунку	Аналітична інформація	
	5-та цифра,	6-та цифра
	Об'єкт обліку	Вид активу
5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів»	«1» – ОЗ	«1», «2», «3»... – залежно від виду: Інвестиційна нерухомість Земельні ділянки Будівлі, споруди та передавальні пристрої Машини та обладнання Транспортні засоби Інструменти, прилади, інвентар Інші основні засоби
	«2» – ІНМА	«1», «2», «3»... – залежно від виду: Бібліотечні фонди Малоцінні необоротні матеріальні активи Інші необоротні матеріальні активи
	«3» – НА	«1», «2», «3»... – залежно від виду: Авторське та суміжні з ним права Права на знаки для товарів і послуг Права користування майном Права на об'єкти промислової власності Інші нематеріальні активи

Таблиця 4

Аналітичні рахунки до субрахунку 5311 чинного Плану рахунків бухгалтерського обліку у ЗВО

Номер і назва субрахунку	Аналітична інформація		
	5-та цифра	6-та цифра	7-ма цифра
	Вид переоцінки	Об'єкт обліку	Вид активу
5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів»	«1» – ДООЦІНКА	«1» – ОЗ	«1», «2», «3»... – залежно від виду: Інвестиційна нерухомість Земельні ділянки Будівлі, споруди та передавальні пристрої Машини та обладнання Транспортні засоби Інструменти, прилади, інвентар Інші основні засоби
		«2» – ІНМА	«1», «2», «3»... – залежно від виду: Бібліотечні фонди Малоцінні необоротні матеріальні активи Інші необоротні матеріальні активи
		«3» – НА	«1», «2», «3»... – залежно від виду: Авторське та суміжні з ним права Права на знаки для товарів і послуг Права користування майном Права на об'єкти промислової власності Інші нематеріальні активи
	«2» – УЦІНКА	«1» – ОЗ	«1», «2», «3»... – залежно від виду: Інвестиційна нерухомість Земельні ділянки Будівлі, споруди та передавальні пристрої Машини та обладнання Транспортні засоби Інструменти, прилади, інвентар Інші основні засоби
		«2» – ІНМА	«1», «2», «3»... – залежно від виду: Бібліотечні фонди Малоцінні необоротні матеріальні активи Інші необоротні матеріальні активи
		«3» – НА	«1», «2», «3»... – залежно від виду: Авторське та суміжні з ним права Права на знаки для товарів і послуг Права користування майном Права на об'єкти промислової власності Інші нематеріальні активи

вих результатів виконання кошторису (бюджету) за звітний період розпорядниками бюджетних коштів;

– 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису», де ведеться облік фінансових результатів виконання кошторису (бюджету) за попередні звітні періоди розпорядниками бюджетних коштів.

Фінансовий результат визначається за доходами мінус витрати, які поділяються на обмінні та необ-

мінні операції. Тож аналітичний облік фінансових результатів також логічно вести за операціями обміну, зокрема поділяти на фінансовий результат за обмінними та необмінними операціями (табл. 5).

За аналогією можна вести аналітичний облік до субрахунку 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису». Таким чином, основними завданнями аналітичного обліку фінансових результа-

Таблиця 5

Форма аналітичного рахунку до субрахунку 5511 чинного Плану рахунків бухгалтерського обліку у ЗВО

Номер і назва субрахунку	Аналітична інформація	
	5-та цифра,	6-та цифра
	Фінансовий результат за обмінними операціями	Фінансовий результат за необмінними операціями
5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду»	«1», «2», «3»... – залежно від виду: Фінансовий результат за бюджетними асигнуваннями Фінансовий результат від надання послуг (виконання робіт) Фінансовий результат від продажу активів Фінансовий результат за фінансовими доходами Фінансовий результат за іншими доходами від обмінних операцій	«1», «2», «3»... – залежно від виду: Фінансовий результат за необмінними операціями

тів є: узагальнення інформації про фінансові результати ЗВО за обмінними та необмінними операціями та здійснення контролю над їхніми обсягами.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Для вдосконалення методологічних основ бухгалтерського обліку капіталу ЗВО проведено структурний аналіз та визначено основні складники капіталу з урахуванням галузевої специфіки, а саме: внесений капітал, капітал у дооцінках, фінансовий результат та цільове фінансування. З метою оперативної обробки інформації про обсяги складників капіталу у ЗВО запропоновано посилити аналітичний облік та розроблено форми аналітичних рахунків до субрахунків: 5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів», аналітичний рахунок включає: об'єкт обліку, вид активу – первісна вартість об'єкта; 5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів», аналітичний рахунок включає: результат переоцінки (дооцінка/уцінка); об'єкт обліку; вид активу; суму переоцінки; 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду»; 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису», аналітичний рахунок включає: вид фінансового результату (за обмінними або необмінними операціями); 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів», аналітичний рахунок включає: цільове призначення; джерело надходжень.

Бібліографічний список:

1. Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами : у 2-х т. / за ред. Л.Г. Ловінської. Київ : Акад. фін. управління, 2013, 568 с.
2. Єфіменко Т., Жук В., Ловінська Л. Інформація в антикризовому управлінні: глобальний аспект стандартизації обліку та фінансової звітності. Київ : Акад. фін. управління, 2015, 400 с.
3. Левицька С. Результативність перших етапів розвитку реалізації стратегії модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування*. 2009. № 3. С. 379–387.
4. Ловінська Л.Г., Сушко Н.І. Тенденції реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності державного сектору України. *Фінанси України*. 2012. № 7. С. 84–100.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі 1 «Подання фінансових звітів». URL: <http://195.78.68.18/minfin/document/81063/17a.pdf> (дата звернення: 03.06.2019).
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 р. № 1541. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11> (дата звернення: 03.06.2019).
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10> (дата звернення: 07.06.2019).
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10> (дата звернення: 07.06.2019).
9. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16> (дата звернення: 10.06.2019).
10. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14> (дата звернення: 10.06.2019).
11. Свирко С. *Современные тенденции развития бюджетного учета в Украине*. Киев, 2014. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/sovremennye-tendentsii-razvitiya-byudzhnogo-ucheta-v-ukraine> (дата звернення: 20.06.2019).
12. Сушко Н. Реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі. *Незалежний аудитор*. 2012. № 6. С. 56–57.

References:

1. Bukhghalterskyj oblik i kontrolj derzhavnogho sektoru v umovakh modernizacii upravlinnja derzhavnymy finansamy (2013) [Accounting and control of the public sector in the modernization of public finance management]: u 2 t. / za red. L. Gh. Lovinskoji Kyjiv: DNNU "Akad. fin. upravlinnja".
2. Informacija v antykrizovomu upravlinni: globaljnij aspekt standartyzacii obliku ta finansovoji zvitnosti (2015) [Information in crisis management: the global aspect of accounting standardization and financial reporting] / T. Jefymenko, V. Zhuk, L. Lovinsjka. Kyjiv : DNNU «Akad. fin. upravlinnja».
3. Levycjka S. (2009). Rezuljtatyvnistj pershykh etapiv rozvytku realizacii strateghiji modernizacii bukhghaltersjkogho obliku v derzhavnomu sektori [The effectiveness of the first stages of the implementation of the strategy of modernization of accounting in the public sector]. *Visnyk Nacionaljnogho universytetu vodnogho ghospodarstva ta pryrodokorystuvannja*. pp. 379–387.
4. Lovinsjka L.Gh., Sushko N.I. (2012) Tendenciji reformuvannja systemy bukhghaltersjkogho obliku ta finansovoji zvitnosti derzhavnogho sektoru Ukrajiny [Trends in Reforming the Accounting and Financial Reporting System of the Public Sector of Ukraine]. *Finansy Ukrajiny*. pp. 84–100.
5. Mizhnarodnyj standart bukhghaltersjkogho obliku v derzhavnomu sektori 1 «Podannja finansovykh zvitiv» [International Public Sector Accounting Standard 1 "Presentation of Financial Statements"] URL: <http://195.78.68.18/minfin/document/81063/17a.pdf> (data zvernennja: 03.06.2019).
6. Nacionaljne polozhennja (standart) bukhghaltersjkogho obliku v derzhavnomu sektori 101 «Podannja finansovoji zvitnosti» (2009) [International Public Sector Accounting Standard 101 "Presentation of financial statements"]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrajiny vid 28 ghrudnja 2009 roku #1541 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11> (data zvernennja: 03.06.2019).
7. Nacionaljne polozhennja (standart) bukhghaltersjkogho obliku v derzhavnomu sektori 121 «Osnovni zasoby» (2010) [International Public Sector Accounting Standard 121 "Fixed assets"]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrajiny vid 12.10.2010 #1202. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10> (data zvernennja: 07.06.2019).
8. Nacionaljne polozhennja (standart) bukhghaltersjkogho obliku v derzhavnomu sektori 122 «Nematerialjni aktyvy» (2010) [International Public Sector Accounting Standard 122 "Intangible Assets"]: nakaz Ministerstva finansiv Ukrajiny vid 12.10.2010 # 1202. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10> (data zvernennja: 07.06.2019).
9. Porjadok zastosuvannja Planu rakhunkiv bukhghaltersjkogho obliku v derzhavnomu sektori (2015) [On Approval of the Public Accountancy Account Plan] : nakaz Ministerstva finansiv Ukrajiny vid 29.12.2015 #1219 URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16> (data zvernennja: 10.06.2019).
10. Pro zatverdzhennja Planu rakhunkiv bukhghaltersjkogho obliku v derzhavnomu sektori (2013) [On Approval of the

Public Accountancy Accounting Plan in the Public Sector]:
nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.2013 # 1203
URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14> (data
zvernennja: 10.06.2019).

11. Svirko S. (2014) *Sovremennye tendentsii razvitiya byudzhetnogo ucheta v Ukraine* [Modern trends in budget

accounting in Ukraine]. Kiiiv URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/sovremennye-tendentsii-razvitiya-byudzhetnogo-ucheta-v-ukraine>

12. Sushko N. (2012) *Reformuvannja systemy bukghaltersjko-ho obliku v derzhavnomu sektori* [Reforming the accounting system in the public sector]. *Nezalezhnyj audytor*. pp. 56–57.