УДК: 657.6 DOI: https://doi.org/10.32680/2409-9260-2024-10-323-36-44

АУДИТ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ УРЯДУ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЗОРОСТІ ДЕРЖАВИ

Слободяник Ю. Б., доктор економічних наук, професор, професор кафедри аудиту, Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана, м. Київ, Україна
e-mail: slobodyanik.julia@kneu.edu.ua
ORCID: 0000-0002-5838-2342

Анотація. *Мета статті полягає у дослідженні сучасного стану та перспектив реалізації аудиту консолідованої фінансової звітності уряду для забезпечення прозорості діяльності держави. Методика дослідження базується на застосуванні системного підходу з використанням методів контент-аналізу, індукції, дедукції, порівняння та узагальнення. Визначено, що аудит консолідованої фінансової звітності уряду сприяє прозорості та підзвітності держави, підтримує доброчесне управління. У результаті обґрунтовано рекомендації, реалізація яких пришвидшить процес запровадження аудиту консолідованої фінансової звітності уряду. З практичного погляду активна участь Рахункової палати у цьому процесі забезпечить реформування системи фінансового контролю за вимогами ЄС.*
Ключові слова*: консолідована фінансова звітність, суб'єкти державного сектору, система управління державними фінансами, аудит, Рахункова палата, довіра, прозорість.*

AUDIT OF CONSOLIDATED FINANCIAL STATEMENTS OF THE GOVERNMENT AS A TOOL FOR ENSURING STATE TRANSPARENCY

Yuliia B. Slobodianyk, Doctor of Economics, Professor of the Audit Department, Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman, Kyiv, Ukraine
e-mail: slobodyanik.julia@kneu.edu.ua
ORCID: 0000-0002-5838-2342

Abstract. The purpose of the article is to study the current state and prospects for the implementation of the audit of the government's consolidated financial statements to ensure its transparency. The research methodology is based on the application of a systemic approach using content analysis, induction, deduction, comparison, and generalization. It is determined that the government's consolidated financial statements combine financial information about all government institutions, agencies, and organizations, allowing a holistic view of the state's financial condition and operational results. The audit of such reporting serves as an objective verification mechanism that contributes to increasing the trust of citizens, investors, and international partners. In the course of the study, problems related to the lack of unified consolidated financial reporting at the government level were identified. Consolidated financial reporting at the state level is still fragmented and does not disclose complete information about the government's financial condition and performance, which is contrary to the requirements of standards and best practices. The Accounting Chamber has a well-developed methodology for conducting financial audits of consolidated financial statements but little experience in conducting financial audits according to the methodology of INTOSAI standards. As a result, recommendations have been substantiated, and the implementation of these will speed up the process of introducing the audit of government consolidated financial statements. From a practical point of view, the implementation of these recommendations will allow the government to organize the process of preparing the consolidated financial statements according to the requirements of international standards. Financial auditing of such reporting by the Accounting Chamber in accordance with the requirements of the INTOSAI Framework of Professional Pronouncements, as well as its subsequent publication, together with the audit report, will significantly increase the transparency of the public administration system.
Keywords: consolidated financial reporting, public sector entities, public finance management system, audit, Accounting Chamber, trust, transparency.

JEL Classification: M420, M480

Постановка задачі. Прискорення процесу євроінтеграції України, пов'язане зі збройною агресією росії, обумовлює необхідність виконання відповідних завдань, визначених Угодою про асоціацію України з Європейським Союзом, що була підписана ще у 2014 році. Реформування системи фінансового контролю та запровадження зовнішнього незалежного державного аудиту є одним з таких першочергових завдань. Нині частиною переговорного процесу щодо вступу України в ЄС є розділ 32 «Фінансовий контроль», за яким наша держава взяла на себе зобов'язання привести у відповідність до acquis ЄС систему державного внутрішнього фінансового контролю та зовнішнього аудиту. Кращі практики у цій сфері передбачають наявність ефективних і прозорих систем управління, функціонально незалежний внутрішній аудит, а також функціонування інституційно,

операційно та фінансово незалежного органу зовнішнього аудиту. Така вища аудиторська інституція має у своїй діяльності керуватися вимогами стандартів Міжнародної організації вищих органів аудиту INTOSAI (The INTOSAI Framework of Professional Pronouncements, IFPP – Концептуальної основи стандартів INTOSAI) [1] і звітувати перед парламентом про використання ресурсів державного сектору.

Забезпечення прозорості у державному секторі є основою доброчесного управління, а також запорукою сталого розвитку сучасного суспільства. Консолідована фінансова звітність уряду об'єднує фінансову інформацію про всі державні установи, агентства та організації, дозволяючи отримати цілісне уявлення про фінансовий стан і операційні результати держави. Аудит такої звітності виконує роль об'єктивного механізму перевірки, який сприяє підвищенню довіри громадян, інвесторів і міжнародних партнерів. Отже, проблеми реалізації аудиту консолідованого фінансового звіту уряду є вкрай актуальними, зокрема, у контексті вступу України до ЄС.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у державному секторі протягом усього періоду незалежності нашої держави розглядалися такими вітчизняними науковцями і практиками, як: Л. Гізатуліна, Т. Єфіменко, С. Левицька, І. Лукановська, М. Лучко, С. Свірко, Н. Сушко та іншими. Серед сучасних наукових публікацій з питань трансформації та модернізації бухгалтерського обліку у державному секторі в умовах реформування системи управління державними (публічними) фінансами заслуговують на увагу дослідження О. Григорів, І. Дутчак, М. Гордієнка [2], В. Дем'янишина, В. Костецького, В. Дем'янишина [3], Г. Ісаншиної [4], Л. Ловінської [5], Н. Хорунжак [6], С. Шутка, Г. Воляник, Н. Колінько [7].

Сучасні виклики та перспективи підготовки звітності суб'єктів державного сектору із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності розкриваються у працях Л. Гевлич [8] та С. Сисюк [9].

С. В. Свірко, С. В. Бардаш та В. М. Краєвський дослідили питання оцінки рівня трансформації інформаційного забезпечення управління публічними фінансами у контексті реалізації стратегії реформування системи управління державними фінансами [10].

Відокремлення невирішених раніше частин загальної проблеми. Разом з тим питання підвищення достовірності та прозорості фінансової звітності у державному секторі за допомогою її аудиту залишаються малодослідженими в Україні. Втім пришвидшення процесу євроінтеграції потребує аналізу сучасного стану та перспектив здійснення аудиту консолідованої фінансової звітності уряду, який за вимогами Концептуальної основи стандартів INTOSAI має виконуватися вищим органом аудиту – Рахунковою палатою.

Мета статті полягає у дослідженні сучасного стану та перспектив реалізації аудиту консолідованої фінансової звітності уряду у цілях забезпечення прозорості діяльності держави.

Основний матеріал. Прозора та достовірна фінансова звітність є ключовою вимогою для міжнародних організацій та потенційних інвесторів, які прагнуть розуміти, наскільки стабільною і фінансово відповідальною є держава. Консолідована фінансова звітність, поміж іншим, надає можливість відслідковувати витрати держави та її боргові зобов'язання. Багато країн прагнуть відповідати Міжнародним стандартам фінансової звітності (МСФЗ) для підвищення довіри з боку міжнародних інституцій та аудит є невід'ємною частиною цього процесу. Незалежний аудит підтверджує достовірність даних, допомагаючи виявити слабкі місця у фінансовому управлінні, усунути можливі маніпуляції чи помилки. Аудит консолідованої фінансової звітності уряду не лише сприяє покращенню управління державними ресурсами, а й формує культуру прозорості й відповідальності у державному управлінні.

Аналіз поточної ситуації та перспектив розвитку аудиту консолідованої фінансової звітності на рівні держави доречно розпочати з визначення предмету такого аудиту.

Група економічних суб'єктів через формування консолідованої фінансової інформації може бути розглянута як єдине ціле. Отже, в результаті консолідації можна отримати повну уяву про фінансовий стан економічної групи, зокрема, через інформацію про її сукупні активи і зобов'язання, доходи та витрати, грошові потоки тощо. Принципи консолідації є універсальними і використовуються як для приватних компаній, так і для суб'єктів державного сектору, фінансова звітність яких узагальнюється на рівні уряду. Консолідована фінансова звітність на найвищому рівні дає користувачам можливість отримати цілісне уявлення про фінансову діяльність уряду, що сприяє прозорості й підзвітності держави перед суспільством.

Слід зауважити, що лише повна і достовірна інформація про надходження та витрачання бюджетних коштів може забезпечити довіру суспільства до дій уряду, що обумовлює необхідність проведення аудиту такої інформації. Консолідована фінансова звітність, що супроводжується аудиторським звітом, має суттєво більшу цінність для користувачів. Тому практика обов'язкового державного аудиту консолідованої фінансової звітності уряду доволі поширена, й не лише у країнах ЄС.

Консолідація даних у звітності відбувається за доволі універсальною процедурою і передбачає здійснення таких кроків:

1. Показники фінансової звітності контрольованих суб'єктів упорядковано додаються до аналогічних показників контролюючого суб'єкта.
2. Операції у межах економічної групи, їх сальдо та отримані у результаті нереалізовані доходи і витрати виключаються.
3. Частка меншості у контрольованих суб'єктах виключається.

У державному секторі України порядок складання консолідованої фінансової звітності врегульовано вимогами НП(С)БОДС 102 «Консолідована фінансова звітність», а сама консолідована звітність розглядається як фінансова звітність контролюючого суб'єкта та контрольованих ним суб'єктів як єдиної економічної групи [11].

Як зазначалося вище, одним із зобов'язань, які взяла на себе Україна на шляху до вступу до ЄС, є проведення реформи системи управління державними фінансами, зокрема, у сфері прозорості та підзвітності. У цьому контексті зрозумілою є значущість складання консолідованої фінансової звітності уряду та проведення її аудиту, що підтверджують представники Верховної Ради України, Рахункової палати, Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Державної аудиторської служби України, Аудиторської палати України, науковці, міжнародні експерти тощо [12].

Оприлюднений Міністерством фінансів України у квітні 2024 року Звіт про оцінку бухгалтерського обліку в державному секторі Pulse містить достатньо високу оцінку досягнень у реформуванні системи бухгалтерського обліку в державному секторі України. Водночас автори звіту наголошують на важливості продовження реформ у цій сфері, враховуючи статус України як кандидата на вступ до ЄС. Наступними кроками у напрямку підвищення якості та прозорості фінансової звітності мають стати: запровадження звітності про сталий розвиток суб'єктів державного сектору; удосконалення формату та критеріїв розкриття ключових відмінностей між НП(С)БОДС та МСБОДС у Примітках до річної фінансової звітності; здійснення економічного аналізу фінансової звітності суб'єктів державного сектору для оцінки фінансового стану та ефективності рішень уряду [13].

Водночас проведене нами дослідження проблем підготовки і подання консолідованої фінансової звітності уряду виявило низку питань, без вирішення яких неможливо забезпечити проведення аудиту за вимогами міжнародних стандартів [14]. Насамперед консолідована фінансова звітність уряду як предмет аудиту має бути чітко регламентована.

По-перше, за вимогами законодавства передбачено узагальнення фінансової інформації на рівні держави у вигляді різних за формою звітів. Так, згідно зі статтею 12 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» консолідовану фінансову звітність складають міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать суб'єкти державного сектору економіки, а також органи, які здійснюють управління майном суб'єктів комунального сектору економіки. Державна казначейська служба України складає консолідовану фінансову звітність про загальний майновий стан і результати діяльності суб'єктів державного сектору та бюджетів [15].

Поряд із цим, за вимогами статті 61 Бюджетного кодексу України, складається річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України, який по суті є консолідованим і подається Кабінетом Міністрів України Верховній Раді України, Президенту України та Рахунковій палаті не пізніше 1 квітня року, наступного за звітним. Зазначений звіт містить 27 елементів, зокрема фінансову звітність у складі балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал, бюджетну звітність (зокрема, звіти про виконання захищених видатків Державного бюджету України, про бюджетну заборгованість, про використання коштів з резервного фонду державного бюджету, про стан державного боргу і гарантованого державою боргу тощо), а також визначену інформацію (зокрема, про виконання місцевих бюджетів, про надані державні гарантії, про виконання державних інвестиційних проєктів тощо) [16]. Ознайомлення з відповідними фінансовими звітами у складі річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України дозволяє зробити висновок, що насправді ці звіти розкривають інформацію лише про рух

коштів бюджету за відповідний рік, адже баланс, приміром, не містить жодної інформації про активи.

По-друге, для складання описаних вище звітів використовуються різні форми. Так, всі міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать суб'єкти державного сектору економіки, складають консолідовану фінансову звітність за вимогами НП(С)БОДС 102 «Консолідована фінансова звітність», але з використанням форм фінансової звітності, визначених у НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» (форми № 1-дс, 2-дс, 3-дс, 4-дс). Ці ж форми використовуються для підготовки фінансової звітності у складі річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України.

Методичні рекомендації щодо формування Державною казначейською службою України загальної консолідованої фінансової звітності визначають, що загальна консолідована фінансова звітність складається за формами, затвердженими НП(С)БОДС 102 «Консолідована фінансова звітність» (форми № 1-кдс, 2-кдс, 3-кдс, 4-кдс) [17]. Відповідні форми звітності дають можливість представити консолідовану інформацію за відповідними об'єктами обліку, а також розкрити дані у розрізі розпорядників бюджетних коштів, зокрема, на рівні державного та місцевих бюджетів.

По-третє, крім описаних вище форм звітності, міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать суб'єкти державного сектору економіки, складають форму № 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності», яка була затверджена окремим наказом Міністерства фінансів України. Зауважимо, що незважаючи на те, що НП(С)БОДС 102 містить розділ щодо розкриття інформації про складання консолідованої фінансової звітності у примітках, відповідна форма приміток наразі затверджена не була. Як наслідок, загальна консолідована фінансова звітність, що складається Державною казначейською службою України, приміток не містить. Аналогічно і річний звіт про виконання закону про Державний бюджет України, який хоч і складається за формами, затвердженими НП(С)БОДС 101, також не містить приміток, оскільки вони не передбачені статтею 61 Бюджетного кодексу України.

Отже, консолідована фінансова звітність на рівні держави поки що є розгалуженою і не розкриває повну інформацію про фінансовий стан і результати діяльності уряду, що суперечить вимогам стандартів і кращим практикам.

Слід зауважити, що позитивним моментом, який також згадується при оцінці [13], є подання всіх звітів у державному секторі до Державної казначейської служби України через АС «Є-Звітність» – систему подання електронної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів і державними цільовими фондами. Водночас, оскільки додаткове розкриття облікових політик контрольованими суб'єктами у цьому процесі не передбачено, неможливо відстежити показники, які підлягають виключенню під час консолідації. Можливість аналізувати окремі показники, а також вносити зміни у вже подані звіти не передбачена алгоритмом застосовуваного програмного забезпечення. Тобто головний розпорядник бюджетних коштів може лише ознайомитися з поданим у системі звітом підпорядкованої організації. Політики і механізмів внесення змін у фінансові звіти групи консолідації, якщо вони містять неузгоджені дані або суперечливу облікову політику, не створено. Як наслідок, процес консолідації фінансової звітності на рівні держави більше схожий на процес її зведення, адже фактично не відбувається виключення показників, які не підлягають консолідації. Описана ситуація призводить до зменшення аналітичності підготовленої консолідованої звітності та не відповідає інтересам її користувачів.

Внаслідок описаних вище проблем поки що фактично відсутній предмет аудиту консолідованої фінансової звітності уряду, яка мала б структуру, представлену на рис. 1.

Крім того, для описаних вище звітів на законодавчому рівні не передбачено обов'язкового проведення аудиту, в результаті якого мало б бути підтверджено достовірність, повноту та відповідність вимогам поданої у звітах інформації. Ускладнює ситуацію значна кількість суб'єктів державного сектору, які входитимуть до групи консолідації. Так, за даними порталу Open budget, станом на жовтень 2024 року на рівні державного бюджету налічується 79 головних розпорядників бюджетних коштів і 4 495 розпорядників нижчого рівня [18].

Аналіз оприлюднених звітів Рахункової палати свідчить про те, що вона має незначний досвід проведення фінансових аудитів (табл. 1), що лише з 2021 року частково виконуються за новою методологією, яка відповідає вимогам Концептуальної основи стандартів INTOSAI [19]. Серед об'єктів аудиту лише декілька головних розпорядників бюджетних коштів, до цих пір не було проведено фінансових аудитів всіх міністерств у складі уряду (виключенням є Міністерство освіти і науки України, Міністерство цифрової трансформації України та

Міністерство аграрної політики і продовольства України). Вагомим недоліком є також значний розрив у часі між оприлюдненням фінансової звітності та здійсненням її аудиту, що зменшує цінність такої звітності та результатів її аудиту для заінтересованих сторін. Крім того, задекларовані як фінансові аудити різноманітних проєктів, що підтримуються позиками Міжнародного банку реконструкції та розвитку, а також грантових програм, по суті є фінансовими аудитами звітності спеціального призначення.

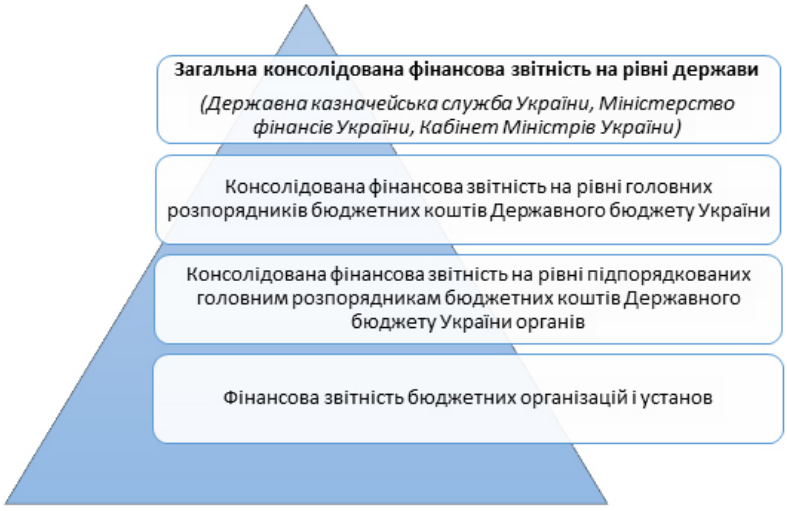

Рис. 1. Структура групи консолідації на рівні держави
Джерело: розроблено автором за матеріалами [15, 16].

Таблиця 1

Кількість фінансових аудитів, проведених Рахунковою палатою (за період з 2015 по 2023 роки)

Показник	Роки			
	2015-2020	2021	2022	2023
Кількість фінансових аудитів,	20	4	4	8
зокрема аудити міжнародних проєктів	*2*	*1*	*2*	*6*

Джерело: складено автором за матеріалами [19].

Аналіз проводився за період, починаючи з 2015 року, коли вперше за вимогами законодавства Рахункова палата почала проводити аудити, зокрема фінансові. Аудит консолідованої фінансової звітності за цей період був проведений лише один – Міністерства аграрної політики та продовольства України за 2023 рік (завершений у 2024 році). З початку 2024 року станом на 25 жовтня оприлюднено п'ять звітів про здійснені фінансові аудити, два з яких стосувалися проєктів.

Позитивним кроком на шляху імплементації Концептуальної основи стандартів INTOSAI у діяльність Рахункової палати є розробка за підтримки проєкту Європейського Союзу «Зміцнення потенціалу зовнішнього аудиту відповідно до міжнародних стандартів» (EU4ACU) та затвердження Рахунковою палатою у липні 2023 року методології здійснення фінансових аудитів, одним з розділів якої є фінансові аудити консолідованої фінансової та зведеної бюджетної звітності [19]. Експертами проєкту (одним з яких є автор цієї статті) було запропоновано застосування підходу на основі оцінки ризиків до відбору головних розпорядників бюджетних коштів, фінансова звітність яких підлягатиме аудиту. Такий відбір є підготовчим етапом і потребує відповідної інформації та тривалого часу, враховуючи кількість наявних головних розпорядників бюджетних коштів та підпорядкованих їм розпорядників бюджетних коштів. Кращою практикою у цьому процесі є розподіл потенційних об'єктів аудиту за частотою проведення аудиту (наприклад, щорічно, раз на 2-5 чи на 6-10 років тощо). Основою для такого розподілу є кількісна оцінка за активами та витратами, а також якісна оцін-

ка за параметрами, що збільшують ризики (наприклад, чи були виявлені викривлення при попередніх аудитах, чи є зацікавленість міжнародних партнерів, парламенту, суспільства в результатах діяльності такого об'єкта аудиту тощо).

Нині Рахункова палата активно готується до виконання аудиту консолідованої фінансової звітності на рівні держави, започаткувавши проведення фінансового аудиту консолідованої фінансової звітності окремих головних розпорядників бюджетних коштів на рівні державного бюджету. Безумовно, процес аудитів ускладнюється чинниками, обумовленими збройною агресією рф, а саме:

– призупиненням (частковим або повним) функціонування об'єктів аудиту у зоні активних бойових дій;

– втратою (повною або частковою) доступу до інформаційних систем і документації об'єктів аудиту, що знижує можливості оцінки аудиторами повноти та достовірності фінансової звітності та створює обмеження обсягу аудиту;

– втратою (повною або тимчасовою) ключового персоналу об'єкта аудиту, зокрема відповідального за підготовку фінансової інформації, що збільшує ризик викривлень у фінансовій звітності та може ускладнювати виконання окремих аудиторських процедур;

– необхідністю проведення оцінки втрачених, знищених або пошкоджених об'єктів нерухомого та рухомого майна, визначення шкоди та збитків, отриманих внаслідок бойових дій, що потребує розробки та відпрацювання відповідних методик, а також відповідного досвіду в аудиторів;

– неможливістю для аудиторів спостерігати за проведенням інвентаризації майна внаслідок обмеженого доступу та високих ризиків безпеки;

– появою різноманітних джерел фінансування суб'єктів державного сектору (спеціальні процедури та вимоги, різні донори), що ускладнює перевірку достовірності та правильності розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності тощо.

Враховуючи викладене, для забезпечення досягнення ключових цілей реформування системи управління державними фінансами у сфері прозорості та підзвітності, на нашу думку, потрібно зробити таке:

– уточнити порядок складання і подання консолідованої фінансової звітності уряду у складі балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал та приміток до консолідованої фінансової звітності;

– закріпити на рівні закону вимогу обов'язкового проведення Рахунковою палатою аудиту річного консолідованого звіту уряду з чітким визначенням порядку складання і подання такого звіту, а також термінів аудиту, що відповідатимуть кращій міжнародній практиці їх здійснення (не менше 9 місяців);

– Рахунковій палаті провести оцінку потенційних об'єктів аудиту на основі ризикоорієнтованого підходу для відбору головних розпорядників бюджетних коштів, фінансова звітність яких підлягатиме аудиту; розробити орієнтовний план проведення фінансових аудитів з урахуванням результатів відбору;

– за рекомендаціями міжнародних експертів, започаткувати співпрацю у сфері проведення фінансового аудиту консолідованої фінансової звітності суб'єктів державного сектору між Рахунковою палатою та Державною аудиторською службою України, фахівці якої можуть бути долучені до проведення аудиту консолідованої фінансової звітності уряду.

Висновки. Підводячи підсумок, зауважимо, що практична реалізація запропонованих нами рекомендацій дозволить організувати процес підготовки консолідованої фінансової звітності уряду за вимогами міжнародних стандартів. Проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту такої звітності за вимогами Концептуальної основи стандартів INTOSAI, а також подальше її оприлюднення разом із аудиторським звітом суттєво підвищуватиме прозорість системи державного управління. Транспарентність є важливим елементом побудови довіри, оскільки дає змогу контролювати прийняття рішень та забезпечувати відповідальність держави перед заінтересованими сторонами, що критично важливо в умовах прискорення процесів євроінтеграції, а також отримання Україною тривалої суттєвої фінансової підтримки міжнародних партнерів.

Список літератури

1. 1. ISSAI: веб-сайт. The INTOSAI Framework of Professional Pronouncements. URL: https://www.issai.org/ (дата звернення 20.10.2024).

2. Григорів О., Дутчак І., Гордієнко М. Впровадження міжнародних стандартів обліку в державному секторі України. Економіка та суспільство. 2024. № 59. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-165. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3533. (дата звернення 20.10.2024).

3. Дем'янишин В., Костецький В., Дем'янишин В. Модернізація бухгалтерського обліку фінансових ресурсів у державному секторі в умовах реформування системи управління публічними фінансами та зміцнення фінансової безпеки суб'єктів господарювання. Світ фінансів. 2022. № 4 (73). С. 22–44. URL: http://sf.wunu.edu.ua/index.php/sf/article/view/1556/1564. (дата звернення: 20.10.20204).

4. Ісаншина Г. Розвиток міжнародних стандартів бухгалтерського обліку у державному секторі та перспективи їх впровадження в Україні. Молодий вчений. 2019. № 1 (65). С. 460–464. DOI: https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-1-65-106. (дата звернення: 20.10.20204).

5. Ловінська Л. Г. Міжнародні стандарти в обліку державних підприємств України. Фінанси України. 2020. № 6. С. 75-92. DOI https://doi.org/10.33763/finukr2020.06.075. URL: http://finukr.org.ua/docs/ FU_20_06_075_uk.pdf. (дата звернення: 20.10.20204).

6. Хорунжак Н. М. Реформування обліку в державному секторі та можливості досягнення його оптимальності. Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах інформаційного суспільства : Збірник матеріалів VII Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 115-річчю, 09–10 грудня. Київ : КНЕУ, 2021. С. 257-260.

7. Шутка С. Є., Воляник Г. М., Колінько Н. І. Модернізація обліку в установах державного сектору економіки. Публічне управління і адміністрування в Україні. 2022. № 29. С. 53-60. DOI: https://doi.org/10.32843/pma2663-5240-2022.29.10. (дата звернення: 20.10.20204).

8. Гевлич Л. Л. Міжнародні стандарти фінансової звітності для державного сектору України: стан та перспективи. Економіка і організація управління. 2024. №2(54). С. 80-89. DOI: 10.31558/2307-2318.2024.2.7. URL: https://jeou.donnu.edu.ua/issue/view/531 (дата звернення 20.10.2024).

9. Сисюк С. Звітність суб'єктів державного сектору: сучасні виклики та специфіка. Сучасні детермінанти фіскальної політики : локальний та міжнародний вимір : зб. матеріалів IV Міжнар. наук.-практ. конф. [Тернопіль, 8-9 верес. 2021 р.] / редкол. : О. М. Десятнюк, А. Я. Кізима, О. І. Тулай [та ін.]. Тернопіль : ЗУНУ, 2021. С. 241-243. URL: http://dspace.wunu.edu.ua/jspui/handle/316497/42982. (дата звернення 20.10.2024).

10. Свірко С. В., Бардаш С. В., Краєвський В. М. Оцінка рівня трансформації інформаційного забезпечення управління публічними фінансами. Економіка, управління та адміністрування. 2023. № 3(105). С. 89-97. URL: https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/ 1900479. (дата звернення 20.10.2024).

11. Верховна Рада України: веб-портал. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 102 «Консолідована фінансова звітність», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 №1629 (зі змінами і доповненнями). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11#Text. (дата звернення 20.10.2024).

12. Рахункова палата: веб-сайт. «Допоможе знайти найкращі інструменти для розвитку держави»: Ольга Піщанська про аудит консолідованої фінансової звітності головних розпорядників. URL: https://rp.gov.ua/IntCooperation/Events/?id=2036 (дата звернення 20.10.2024).

13. Міністерство фінансів України: веб-сайт. Звіт про оцінку бухгалтерського обліку в державному секторі (PULSE Україна). URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/PULSE%20Ukraine%20-%20UKR%208May%20(1).pdf. (дата звернення 22.10.2024).

14. Слободяник Ю. Б. Актуальні проблеми підготовки і подання консолідованої фінансової звітності на рівні держави. Бухгалтерський облік суб'єктів державного сектору: проблеми практики та професійної підготовки : збірник тез за матеріалами круглого столу, м. Ірпінь, 05 жовтня 2023 р. Ірпінь : Державний податковий університет, 2023. С. 76-81. URL: https://dpu.edu.ua/images/2023/Photo_dlya_novyn_2023/Fakultet%20podatkovoi%20spravy%20obliku%20ta%20audytu/11%20lystopad%20FPSOA/2023_Zbirnik%20tez%20za%20materialami%20kruglogo%20stolu%20Buhgalterskij%20oblik%20subektiv%20derzavnogo%20sektoru%20problemi%20praktiki%20ta%20profesijnoi%20pidgotovki.pdf. (дата звернення 20.10.2024).

15. Верховна Рада України: веб-портал. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text. (дата звернення 22.10.2024).

16. Верховна Рада України: веб-портал. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text. (дата звернення 22.10.2024).
17. Державна казначейська служба України: веб-сайт. Методичні рекомендації щодо формування Державною казначейською службою України загальної консолідованої фінансової звітності, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 15.05.2019 № 204. URL: https://www.treasury.gov.ua/npa/pro-zatverdzhennya-metodichnih-rekomendacij-shchodo-formuvannya-derzhavnoyu-kaznachejskoyu-sluzhboyu-ukrayini-zagalnoyi-konsolidovanoyi-finansovoyi-zvitnosti. (дата звернення 22.10.2024).
18. Open budget: веб-сайт. Розпорядники та одержувачі бюджетних коштів. URL: https://openbudget.gov.ua/spending-agencies/graphic. (дата звернення 22.10.2024).
19. Рахункова палата: веб-сайт. Звіти. URL: https://rp.gov.ua/FinControl/FinReports/ (дата звернення 22.10.2024).

References

1. ISSAI (2024). Official website. The INTOSAI Framework of Professional Pronouncements. Retrieved from https://www.issai.org/ (accessed 20 October 2024).
2. Hryhoriv, O., Dutchak, I., & Hordiienko, M. (2024). Implementation of international accounting standards in the public sector of Ukraine. Economy and Society, 59. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-165. Retrieved from https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3533. (accessed 20 October 2024). [In Ukrainian].
3. Demianyshyn, V., Kostetskyi, V., & Demianyshyn, V. (2022). Modernization of accounting of financial resources in the public sector under the conditions of the reform of the public finance management system and strengthening of financial security. World of Finance, 4 (73), 22–44. Retrieved from http://sf.wunu.edu.ua/index.php/sf/article/view/1556/1564. (accessed 20 October 2024). [In Ukrainian].
4. Isanshina, G. (2019). Development of international accounting standards in the public sector and prospects for their implementation in Ukraine. Molodij vchenij. [A young scientist]. 1 (65), 460–464. DOI: https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-1-65-106. (accessed 20 October 2024). [In Ukrainian].
5. Lovinska, L. (2020). International standards in accounting system of ukrainian state-owned enterprises. Finances of Ukraine, 6, 75-92. DOI https://doi.org/10.33763/finukr2020.06.075. Retrieved from http://finukr.org.ua/ docs/FU_20_06_075_uk.pdf. (accessed 20 October 2024). [In Ukrainian].
6. Horunzhak, N. M. (2021). Reforming accounting in the public sector and the possibilities of achieving its optimality. Oblik, analiz, audit ta opodatkuvannya: suchasna paradigma v umovah informacijnogo suspilstva : Zbirnik materialiv VII Mizhnarodnoyi naukovo-praktichnoyi konferenciyi, prisvyachenoyi. Kyiv: KNEU [Accounting, analysis, audit, and taxation: a modern paradigm in the conditions of the information society: Proceedings of the VII International Scientific and Practical Conference dedicated to the 115th anniversary, December 9-10. Kyiv, KNEU]. 257–260. [In Ukrainian].
7. Shutka, S. Ye., Volyanik, G. M., & Kolinko, N. I. (2022). Modernization of accounting in institutions of the state sector of the economy. Public Management and Administration in Ukraine, 29, 53–60. DOI: https://doi.org/10.32843/pma2663-5240-2022.29.10. (accessed 20 October 2024). [In Ukrainian].
8. Hevlych, L. (2024). International financial reporting standards for the public sector of Ukraine: status and prospects. Economics and Organization of Management, 2 (54), 80-89. DOI: 10.31558/2307-2318.2024.2.7. Retrieved from https://jeou.donnu.edu.ua/issue/view/531. (accessed 20 October 2024). [In Ukrainian].
9. Sysyuk, S. (2021). Reporting of public sector entities: modern challenges and specifics. Modern determinants of fiscal policy: local and international dimensions: coll. materials IV International science and practice conf. [Ternopil, September 8-9. 2021] / editor. : O. M. Desyatnyuk, A. Ya. Kizyma, O. I. Tulai [and others]. Ternopil: ZUNU, 241-243. Retrieved from http://dspace.wunu.edu.ua/jspui/handle/316497/42982. (accessed 20 October 2024). [In Ukrainian].
10. Svirko, S. V., Bardash, S. V., & Kraievskyi, V. M. (2023). Assessment of the level of transformation of information support for public finance management. Economy, Management and Administration. 3 (105), 89-97. Retrieved from https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/ 1900479. (accessed 20 October 2024). [In Ukrainian].

11. Verkhovna Rada of Ukraine (2024). Official website. National regulation (standard) of accounting in the public sector 102 "Consolidated financial statements", approved by the Order of the Ministry of Finance of Ukraine on December 24, 2010, № 1629 (with amendments and additions). Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11#Text. (accessed 20 October 2024). [In Ukrainian].

12. Accounting Chamber (2024). Official website. "It will help to find the best tools for state development": Olha Pishchanska about the audit of consolidated financial statements of main administrators. Retrieved from https://rp.gov.ua/IntCooperation/Events/?id=2036 (accessed 20 October 2024). [In Ukrainian].

13. Ministry of Finance of Ukraine (2024). Official website. Report on the assessment of accounting in the public sector (PULSE Ukraine). Retrieved from https://www.mof.gov.ua/storage/files/PULSE%20Ukraine%20-%20UKR%208May%20(1).pdf. (accessed 22 October 2024). [In Ukrainian].

14. Slobodianyk, Y. (2023). Actual problems of preparation and submission of consolidated financial statements at the state level. Accounting of public sector entities: problems of practice and professional training: a collection of theses based on the materials of the round table, Irpin, October 5, 2023. Irpin: State Tax University, 2023. Pp. 76-81. Retrieved from https://dpu.edu.ua/images/2023/Photo_dlya_novyn_2023/Fakultet%20podatkovoi%20spravy%20obliku%20ta%20audytu/11%20lystopad%20FPSOA/2023_Zbirnik%20tez%20za%20materialami%20kruglogo%20stolu%20Buhgalterskij%20oblik%20subektiv%20derzavnogo%20sektoru%20problemi%20praktiki%20ta%20profesijnoi%20pidgotovki.pdf. (accessed 20 October 2024). [In Ukrainian].

15. Verkhovna Rada of Ukraine (2024). Official website. The Law of Ukraine «On Accounting and Financial Reporting in Ukraine», approved by the Verkhovna Rada of Ukraine on July 16, 1999, № 996-XIV (with amendments and additions). Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text. (accessed 22 October 2024). [In Ukrainian].

16. Verkhovna Rada of Ukraine (2024). Official website. Budget Code of Ukraine on July 08, 2010, № 2456-VI. (with amendments and additions). Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text. (accessed 22 October 2024). [In Ukrainian].

17. State Treasury Service of Ukraine (2024). Official website. Methodological recommendations for the formation of general consolidated financial statements by the State Treasury Service of Ukraine, approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine on May 15, 2019, № 204. Retrieved from https://www.treasury.gov.ua/npa/pro-zatverdzhennya-metodichnih-rekomendacij-shchodo-formuvannya-derzhavnoyu-kaznachejskoyu-sluzhboyu-ukrayini-zagalnoyi-konsolidovanoyi-finansovoyi-zvitnosti. (accessed 22 October 2024). [In Ukrainian].

18. Open budget (2024). Official website. Administrators and recipients of budget funds. Retrieved from https://openbudget.gov.ua/spending-agencies/graphic. (accessed 22 October 2024). [In Ukrainian].

19. Accounting Chamber (2024). Official website. Reports. Retrieved from https://rp.gov.ua/FinControl/FinReports/ (accessed 22 October 2024). [In Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 06.10.2024
Прийнята до публікації 10.10.2024