

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.
Ефективна економіка. 2025. № 12.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.12.82>

УДК: 657.37:657.6:336.14

*О. Б. Юрченко,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка
ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0000-2026-8627>*

*В. Р. Шевчук,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-0925-6489>*

*Н. В. Мельник,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-6935-6468>*

**ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ:
ЗМІСТ, ЗНАЧЕННЯ ТА ШЛЯХИ НАБЛИЖЕННЯ ДО
МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ**

*О. Yurchenko,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of
Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv*

*V. Shevchuk,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of
Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv*

*N. Melnyk,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of
Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv*

**FINANCIAL REPORTING OF PUBLIC SECTOR ENTITIES: CONTENT,
SIGNIFICANCE, AND APPROACHES TO ALIGNMENT WITH
INTERNATIONAL STANDARDS**

У статті досліджено зміст та інформаційне наповнення фінансової звітності суб'єктів державного сектору, визначено її роль у забезпеченні прозорості, підзвітності та ефективного управління публічними фінансами. Проаналізовано нормативно-правові засади формування звітності в Україні та окреслено ключові проблеми, що стримують її гармонізацію з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору. Виокремлено цільове спрямування звітної інформації не тільки для внутрішніх користувачів, контролюючих органів, вищих розпорядників бюджетних коштів, а й для потенційних інвесторів, міжнародних організацій та фондів. Запропоновано пріоритетні напрями наближення національної системи фінансової звітності державного сектору до міжнародних стандартів, зокрема модернізацію нормативної бази, цифровізацію облікових процесів, підвищення професійної компетентності бухгалтерських працівників та посилення інтеграції зі світовими практиками публічної фінансової звітності. Результати дослідження спрямовані на формування якісного теоретичного та практичного підґрунтя для подальшого реформування обліку в державному секторі України.

The article provides an in-depth examination of the content, structure, and informational components of the financial reporting of public sector entities, highlighting its essential role in ensuring transparency, accountability, and improved management of public finances. The significance of financial reporting as a core communication instrument between public authorities, budget holders, oversight institutions, and a broad range of external users is thoroughly explored. The study analyses the current legal and regulatory framework governing financial reporting in Ukraine and identifies systemic challenges that hinder its comprehensive harmonization with the International Public Sector Accounting Standards. Particular attention is given to inconsistencies within national regulations, their fragmentation, insufficient methodological guidance,

and the limited application of accrual principles and transparent recognition of assets and liabilities.

The analysis further expands the understanding of financial information users, which include not only internal management structures but also state oversight bodies, high-level budget administrators, international organizations, donors, potential investors, and other stakeholders assessing the quality of public resource management. The article proposes a set of priority directions for aligning the national reporting system with international standards, including modernization of the regulatory framework, digitalization of accounting and reporting processes, implementation of advanced information systems, enhancement of professional competencies of accounting personnel, and deeper integration with global approaches to public financial information. The comprehensive implementation of these measures will facilitate the integration of Ukraine's public sector financial reporting into the global information environment and strengthen user trust, particularly among international institutions and donors.

The findings of the study carry practical significance for improving the methodology of public sector accounting and for establishing a solid basis for further reforms in Ukraine's public finance system.

Ключові слова: *фінансова звітність, міжнародні стандарти, облік, суб'єкти державного сектору, НП(С)БОДС, МСБОДС, цифровізація.*

Keywords: *financial reporting, international standards, accounting, public sector entities, national public sector accounting standards, IPSAS, digitalization.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. *Фінансова звітність суб'єктів державного сектору є основним джерелом інформації про стан, структуру та результати використання публічних ресурсів, що забезпечує прозорість та підзвітність органів державної влади й місцевого*

самоврядування. Проте сучасний етап розвитку системи управління державними фінансами характеризується посиленням вимог до якості, деталізації та порівнянності фінансової інформації. У цих умовах особливої актуальності набуває проблема удосконалення методології складання фінансової звітності та її наближення до міжнародних стандартів, які забезпечують уніфікованість та підвищену інформаційну цінність звітних даних. Попри впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, вітчизняна практика все ще демонструє низку методологічних прогалин, розбіжностей з міжнародними підходами та труднощів у їх практичній реалізації. Це ускладнює об'єктивне відображення активів, зобов'язань, доходів і витрат, а також знижує можливість порівняння фінансових показників як у динаміці, так і між різними суб'єктами державного сектору. Відсутність повної гармонізації стандартів негативно впливає на якість управлінських рішень, ефективність бюджетного процесу та рівень довіри громадськості щодо використання державних коштів, рівень довіри з боку інвесторів, донорських організацій і міжнародних партнерів тощо.

Таким чином, дослідження змісту, значення та напрямів удосконалення фінансової звітності державного сектору набуває вагомого наукового й практичного значення. З наукової точки зору, воно сприяє уточненню теоретико-методологічних основ формування звітності та визначенню підходів до її гармонізації з міжнародними стандартами. З практичної – забезпечує рекомендації щодо підвищення прозорості, уніфікації та аналітичної цінності звітних даних, що є важливим елементом реформування системи публічних фінансів України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика формування та удосконалення фінансової звітності суб'єктів державного сектору привертає значну увагу великої кількості науковців, оскільки вона прямо пов'язана з ефективністю управління публічними ресурсами, забезпеченням прозорості та узгодженням національної системи обліку з міжнародними стандартами.

Значний внесок у розвиток теоретичних засад обліку в державному секторі зроблено через дослідження сутності фінансової звітності, її функцій та ролі в забезпеченні підзвітності суб'єктів державного сектору. Водночас актуальними залишаються праці, присвячені подальшому реформуванню системи бухгалтерського обліку і звітності в державному секторі, порівнянню національних стандартів з міжнародними, виявленню розбіжностей і визначенню напрямів їх гармонізації. Окреме місце займають публікації, спрямовані на аналіз практичних аспектів впровадження міжнародних підходів, зокрема цифровізації процесів складання звітності та формування інформаційних систем.

Так, С.В. Бардаш, С.В. Свірко, В.М. Краєвський акцентують увагу на повній трансформації системи бухгалтерського обліку і звітності в державному секторі, оскільки саме державний сектор України є одним із важливих компонентів економіки воєнного стану та повоєнного відродження загалом. Тому стан державного сектору та перспективи його покращення можуть бути повністю ідентифіковані завдяки показникам функціонування державних фінансів, що визначаються на основі зведення фінансової звітності суб'єктів державного сектору. Забезпечення необхідної якості та достовірності інформації, прозорості державних фінансів є головною метою реформування бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору [1].

В дослідженнях І.В. Смірної та Н.В. Смірної розглянуто етапи міжнародної та вітчизняної стандартизації бухгалтерського обліку і звітності в державному секторі; здійснено порівняння національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та запропоновано напрямки удосконалення нормативно-правової бази з питань законодавчого регулювання обліку і звітності в державному секторі [2].

Л.П. Шацкова, Д.В. Драгомир вважають, що проблема реформування фінансової звітності суб'єктів державного сектору є актуальною й пріоритетною для України. Головний акцент робиться на тому, що при удосконаленні фінансової звітності доцільно використовувати міжнародний досвід, системи і традиції бухгалтерського обліку суб'єктів державного

сектору в різних країнах. Ця звітність, з одного боку, повинна відповідати міжнародним стандартам, а з іншого боку, має бути більш близькою до існуючих форм фінансової звітності суб'єктів державного сектору нашої країни [3]. Л.П. Шацкова, Д.В. Драгомир в своїх дослідженнях зробили детальний аналіз порівняння складу і змісту форм фінансової звітності до і після набрання чинності національного стандарту 101 «Подання фінансової звітності», а також за міжнародними стандартами.

Т.В. Черкашина робить акценти на практичній важливості модернізованої фінансової звітності для її користувачів і виокремленні напрямів ефективного використання фінансової звітності для прийняття своєчасних управлінських рішень в суб'єктів державного сектору. В її дослідженнях важлива роль відведена результатам імплементації національних стандартів бухгалтерського обліку державного сектору, які стосуються саме формування фінансової звітності. Нею проаналізовано недоліки методологічного характеру, які викликають розбіжності у трактуванні статей форм фінансової звітності з чинним Планом рахунків для бюджетних установ тощо [4]. Т.В. Черкашина вважає, що найскладнішими для запровадження в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності виконання бюджетів є НП(С)БОДС 124 «Доходи», 135 «Витрати» і 101 «Подання фінансової звітності», оскільки в них закладені підходи, властиві методу нарахування, а бюджетне законодавство щодо виконання бюджету базується на касовому методі. Різними є термінологія і групування доходів, витрат, зобов'язань за бюджетним законодавством і стандартами. Для усунення цих протиріч пропонує узгодити термінологію та провести угруповання об'єктів обліку, які застосовуються як в бюджетному законодавстві, так і в стандартах [4].

У своїх наукових дослідженнях Л.Г. Лоскоріх, О.Ф. Перчі, Н.С. Стойка окреслили роль фінансової звітності як інструменту прийняття управлінських рішень у приватному та державному секторах економіки, визначили подібності і відмінності у її використанні, а також сформулювали пропозиції щодо підвищення ефективності аналітичного використання звітних даних [5].

На їх думку, звітність у державному секторі виконує переважно функції контролю, прозорості та обґрунтування бюджетного фінансування, а також забезпечення суспільної відповідальності. Форми фінансової звітності є важливими інструментами для оцінки фінансового стану та результатів діяльності як у приватному, так і в державному секторах. Вони допомагають користувачам (власникам, інвесторам, органам влади, громадськості тощо) отримувати достовірну інформацію про фінансові показники підприємства чи установи, що дозволяє приймати обґрунтовані рішення щодо подальшої діяльності. Якість фінансової звітності в державному секторі має прямий вплив на довіру з боку інвесторів, донорських організацій і міжнародних партнерів [5].

О.О. Григорів, І.Б. Дутчак, М.І. Гордієнко стверджують, що впровадження міжнародних стандартів в державному секторі дадуть змогу уніфікувати підходи до обліку, стандартизувати фінансову звітність і підвищити прозорість і довіру до управління фінансами в державному секторі. Застосування міжнародних стандартів обліку допоможе удосконалити системи управління ресурсами та підвищити ефективність фінансового планування та контролю. Окрім того, це сприятиме гармонізації підходів до фінансового обліку в Україні з міжнародними стандартами, що є важливим для інтеграції країни у світову економічну спільноту [6].

Л.Л. Гелевич вважає, що міжнародні стандарти фінансової звітності встановлюють єдині правила представлення фінансової інформації, які є загальноприйнятими та загальнозрозумілими в усьому світі. Їх імплементація на національному рівні може не тільки поліпшити інвестиційну привабливість окремих суб'єктів господарювання, а й підняти рівень довіри глобального бізнес-середовища та міжнародних інституцій до національної економіки та центральних органів влади. Це може бути критично важливим для України під час воєнного стану та у повоєнній економіці з огляду на можливості залучення іноземних інвестицій та допомоги, зокрема у державний сектор економіки [7].

І.В. Семенець, С.О. Шевченко, О.О. Григорів дослідили вплив цифровізації на оптимізацію бухгалтерського обліку, звітності та фінансового контролю. Вони зазначають, що цифровізація бухгалтерського обліку в державному секторі України є важливим елементом реформи управління державними фінансами, а впровадження цифрових технологій сприяє підвищенню ефективності фінансового контролю, прозорості та оперативності облікових процесів [8].

Попри значну кількість напрацювань, існує потреба у систематизації сучасних досліджень, уточненні методологічних підходів та визначенні невирішених аспектів, що стримують ефективну імплементацію міжнародних стандартів у державному секторі України. Здійснення аналізу наукових джерел дозволило виявити ключові тенденції, окреслити наявні наукові прогалини та визначити теоретичну основу для подальших досліджень у сфері гармонізації фінансової звітності державного сектору.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні змісту та значення фінансової звітності суб'єктів державного сектору, а також у визначенні напрямів її наближення до вимог міжнародних стандартів з метою підвищення прозорості, порівнянності та аналітичної цінності звітної інформації.

Виклад основного матеріалу дослідження. Складання звітності є завершальним етапом усього циклу бухгалтерської обробки інформації, що накопичується в облікових регістрах суб'єкта державного сектору економіки. Водночас ці регістри не містять показників бюджетного фінансування, визначених затвердженим кошторисом. Для ефективного управління необхідна не лише бухгалтерська, а й інша аналітична інформація, подана у стислому та зручному для користувачів вигляді, щоб вони могли приймати відповідні, зокрема управлінські, рішення.

Суб'єкти державного сектору економіки формують різні види звітності: фінансову (бухгалтерську), бюджетну, податкову та статистичну. Кожен із цих видів має специфічні показники (пов'язані з бюджетним і

позабюджетним фінансуванням, діяльністю розпорядників бюджетних коштів тощо), визначені порядок складання, строки й адреси подання. Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів суб'єкта державного сектору за звітний період [9].

Фінансова звітність бюджетних установ базується на таких ключових принципах:

- обов'язковість і державне регламентування, яке зумовлене самим механізмом затвердження бюджету. Держава, в особі Міністерства фінансів України та Державної казначейської служби, чітко визначає склад звітності, правила її формування, строки подання, порядок розгляду й затвердження. Усі бюджетні установи зобов'язані суворо дотримуватися встановлених вимог;
- єдність форми та змісту, що забезпечує можливість статистичного узагальнення та зведення її показників;
- методологічна узгодженість даних, яка передбачає застосування єдиних методів розрахунку однакових звітних показників, їх обов'язкове співставлення з даними затверджених кошторисів і штатних розписів. Це необхідно для контролю за виконанням кошторисів доходів і видатків на всіх рівнях бюджетної системи;
- достовірність інформації, що впливає зі специфіки бюджетного процесу. Це означає, що фінансова звітність має правдиво і повній мірі відображати майновий та фінансовий стан установи та результати її діяльності. Достовірною вважається звітність, сформована відповідно до чинних нормативних вимог;
- простота, ясність, доступність та прозорість звітності, що потрібні для забезпечення можливості широкого залучення працівників до управління та підвищення їхньої активності;
- цілісність, яка передбачає включення до звітності всіх господарських операцій, здійснених установою як юридичною особою;

– послідовність, що закріплює на практиці поетапність процесу складання бухгалтерської звітності, тобто необхідність постійності змісту та форм бухгалтерського балансу і пояснень від одного звітного періоду до іншого. Користувачами фінансової звітності є фізичні та юридичні особи, які прямо або опосередковано пов'язані із суб'єктом державного сектору та потребують необхідних даних для ухвалення відповідних рішень [9].

Фінансова звітність у державному секторі покликана задовольняти інформаційні запити користувачів щодо: 1) джерел отримання коштів та напрямів їх подальшого використання; 2) результатів діяльності установи з точки зору ефективності та досягнення поставлених цілей; 3) дотримання суб'єктом державного сектору вимог фінансової дисципліни; 4) правильності та цільового використання бюджетних ресурсів; 5) оцінювання якості управлінських процесів; 6) здатності установи вчасно виконувати свої фінансові зобов'язання; 7) операцій із цінними паперами, включаючи їх придбання, реалізацію та утримання; 8) участі в капіталі інших підприємств; 9) рівня ресурсного забезпечення для продовження діяльності, а також потенційних ресурсів, ризиків і невизначеностей, що можуть виникнути в майбутньому [9].

Концентруючи увагу на фінансовій звітності суб'єкта державного сектору, слід зупинитися на одному із ключових принципів – обов'язковість і державне регламентування, який вказує на чітке регламентування законодавчими актами складу звітності, правил її формування, строків подання, порядку розгляду та затвердження. При цьому порядок складання фінансової звітності бюджетними установами розроблено відповідно до вимог: Бюджетного кодексу України; Закону України “Про Державний бюджет України”; Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.08.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями); Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 “Подання фінансової звітності”, затвердженого Наказом МФУ від 28.12.2009 р. №1541 (та іншими НПСБОДС); Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі (Наказ МФУ від 28.02.2017 р. №

307 та Лист від 28.03.2017 р. №35220-06-5/8303); Порядку подання фінансової звітності, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 зі змінами та доповненнями та ін.

При формуванні і поданні фінансової звітності, окрім НП(С)БОДС 101 “Подання фінансової звітності” також застосовують:

- НП(С)БОДС 102 “Консолідована фінансова звітність”;
- НП(С)БОДС 103 “Фінансова звітність за сегментами”;
- НП(С)БОДС 105 “Фінансова звітність в умовах гіперінфляції”.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік.

Фінансова звітність суб'єкта державного сектору складається на кінець останнього дня звітного періоду. Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року. Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати: фінансові звіти суб'єкта державного сектору за різні періоди; фінансові звіти різних суб'єктів державного сектору.

У фінансових звітах надається інформація про активи, зобов'язання, власний капітал, доходи, витрати та грошові потоки суб'єкта державного сектору. Фінансова звітність суб'єкта державного сектору є головним інформаційним джерелом для аналізу його фінансового стану; оцінки показників бюджетної ефективності (бюджетних призначень та ефективності використання ресурсів), результатів виконання бюджету (профіциту чи дефіциту коштів на кінець бюджетного року), руху грошових коштів та інших важливих аналітичних показників.

Відповідно до НП(С)БОДС 101 “Подання фінансової звітності” до складу фінансової звітності суб'єкта державного сектору відносять: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про власний капітал, звіт про рух грошових коштів, примітки до річної фінансової звітності, інформація за сегментами (табл. 1).

**Таблиця 1. Форми фінансової звітності суб'єкта державного сектору за
НПСБОДС: склад та призначення**

Назва	Призначення	Інформативне наповнення
1	2	3
Баланс (форма №1-дс)	Звіт про фінансовий стан відображає активи, зобов'язання і власний капітал суб'єкта державного сектору та/або бюджету на початок року та на кінець звітного періоду на підставі звірених даних бухгалтерського обліку.	Активи відображаються відповідно до їх класифікації в бюджетному обліку (нефінансові та фінансові). Довгострокові і поточні зобов'язання об'єднані в один розділ. В окремі розділи активу і пасиву віднесено витрати і доходи майбутніх періодів.
Звіт про фінансові результати (форма №2-дс)	Звіт відображає інформацію про доходи, витрати, дефіцит/профіцит в результаті діяльності суб'єкта державного сектору та бюджету протягом звітного періоду.	Враховуючи класифікацію доходів і витрат за НПСБОДС 124 "Доходи", 135 "Витрати" у звіті відображають доходи і витрати за обмінними і необмінними операціями. Фінансовий результат визначається як різниця між доходами і витратами і становить профіцит або дефіцит бюджетних (позабюджетних) коштів. Також у звіті наводиться інформація про доходи і витрати за бюджетною та функціональною класифікацією.
Звіт про рух грошових коштів (форма №3-дс)	Звіт відображає рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.	На основі інформації про надходження і витрачання коштів за звітний період визначаються грошові потоки (чисті надходження/витрати) від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Негрошові операції не включаються до звіту про рух грошових коштів.
Звіт про власний капітал (форма №4-дс)	Звіт розкриває інформацію про зміни у складі власного капіталу.	Розкривається інформація про зміни у складі і сумі власного капіталу, пов'язані з наданням або вилученням активів за рішенням власника. Окремо наводяться дані, які відображають збільшення або зменшення власного капіталу в результаті переоцінки основних засобів та інших активів. Також відображається профіцит/дефіцит, що склався у звітному періоді в результаті діяльності суб'єкта державного сектору.
Примітки до річної фінансової звітності (форма – 5дс)	Містять сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними НП(С)БОДС.	Розкривається інформація: яка не наведена безпосередньо у фінансовій звітності, але є обов'язковою згідно з відповідними НП(С)БОДС; що містить додатковий перелік статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності; про зміст події, що відбулася після дати балансу, та оцінку її впливу на фінансовий результат або обґрунтування щодо неможливості проведення такої оцінки; про події після дати балансу, які не потребують коригування статей фінансової звітності; про виконання кошторису.
Інформація за сегментами (форма №6-дс)	Додаток до приміток до річної фінансової звітності для підприємств, що здійснюють кілька напрямків діяльності (сегментів), забезпечуючи деталізацію результатів по кожному сегменту.	Додаток містить детальну інформацію за сегментами (визначаються обліковою політикою головного розпорядника бюджетних коштів або розпорядника коштів нижчого рівня) і забезпечує прозорість щодо того, як кошти використовуються у межах різних частин організації чи установи

Джерело: сформовано на основі [9].

Оцінка та розкриття статей фінансової звітності здійснюються згідно з Порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі затвердженим Наказом МФУ від 28.02.2017 р. № 307. В окремих НП(С)БОДС висвітлено вимоги щодо відображення у Примітках інформації, яка не наведена безпосередньо у фінансовій звітності, але є обов'язковою згідно з відповідними НП(С)БОДС.

Варто зазначити, що фінансова звітність суб'єкта державного сектору, відповідно до чинного законодавства та НП(С)БОДС (на противагу фінансовій звітності за міжнародними стандартами), має уніфіковану та регламентовану форму; чітко встановлений порядок, терміни та адреси подання. Вона достатньо інформативна та, переважно, орієнтована на вищих розпорядників бюджетних коштів, державну казначейську службу, фінансові органи, фіскальні та статистичні потреби держави, а також внутрішніх користувачів. Орієнтація на зовнішніх користувачів, таких як інвестори, донорські організації, міжнародні партнери та інші кредитори, практично відсутня.

Державний сектор України – це та сфера, де впровадження національних стандартів обліку і звітності відбулося значно пізніше, а ніж у приватному. Коли комерційна сфера вже з 1999 року провадила облікову діяльність за національними стандартами, то в державному секторі ці стандарти (розроблені на основі МСБОДС 2004 року) з'явилися в практичному обліковому середовищі лише у 2015 році. А з початку 2017 року був введений в дію новий План рахунків для бюджетних установ і суб'єкти державного сектору почали формувати і подавати нові форми фінансової звітності (відповідно до вище згаданого Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі).

Варто зауважити, що бюджетні установи і організації не можливо сьогодні сприймати як звичайні суб'єкти господарювання, які мають розмаїття облікових об'єктів, можуть диверсифікувати види та галузі діяльності. Основним джерелом фінансування їх діяльності є, зазвичай,

асигнування з державного чи місцевого бюджетів. Звісно, є й позабюджетні надходження (власні кошти). Але не всі суб'єкти цієї сфери можуть в повній мірі надавати платні послуги чи отримувати кошти від господарської діяльності, здачі майна в оренду тощо. Залучення додаткового фінансування, окрім бюджетного, можливе за умови, що такі суб'єкти господарювання зможуть довести свою інвестиційну привабливість, в т.ч. інформаційно, тобто через фінансову звітність.

В рамках концепції розвитку бухгалтерського обліку та звітності в Україні Міністерство фінансів України ще у 2018 році розробило модернізаційну Стратегію щодо бухгалтерського обліку та фінансової звітності державного сектора на період до 2025 року [10]. Дана стратегія передбачала підвищення рівня відкритості, достовірності та прозорості фінансової звітності з метою забезпечення ефективності прийняття управлінських рішень у сфері державних фінансів; забезпечення порівнянності показників фінансової звітності державного сектору України та державного сектору інших країн; забезпечення консолідації фінансової звітності на різних рівнях тощо.

Планувалося впровадити інформаційно-аналітичну систему ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності, покращити систематизацію процесів в обліку та підготовку профільних спеціалістів, впровадити нові форми фінансової звітності, аби давати повну інформацію результатів державної діяльності та простежити як певні показники формують фінансовий результат [3]. Частину з цього зроблено, що покращило роботу з фінансової звітності. Але цього геть недостатньо.

На сьогоднішній день затверджено і введено в дію двадцять НПСБОДС, а база міжнародних стандартів обліку представлена 42 стандартами. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) розкривають як загальні питання представлення комплексу звітності або окремих фінансових звітів, так і детальну характеристику принципів формування звітної інформації за

обліковими ділянками та напрямками діяльності суб'єктів господарювання [7]. Однак, наразі МСБОДС не імplementовані в облікову практику суб'єктів державного сектору, а національні стандарти суттєво від них відстають.

Погоджуємося з думкою Л.Л. Гелевич, що облікові стандарти фактично виконують роль універсальної мови бізнес-комунікації, забезпечуючи засоби для подання інформації, необхідної як внутрішнім, так і зовнішнім користувачам для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Проте, через військовий стан в Україні і більш важливі (на поверхні) аспекти суспільного життя, важко сподіватися, в короткій перспективі, на суттєве оновлення національних стандартів, а також впровадження міжнародних норм у сфері обліку державного сектору. У чинній Стратегії модернізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі передбачено лише переклад міжнародних стандартів українською мовою та їх використання як основи для подальшої розробки або коригування національних положень (стандартів). При цьому конкретні строки чи очікувані результати цих заходів не визначено.

Без практичного запровадження МСБОДС важко розраховувати на суттєві інвестиції у державний сектор у післявоєнний період, адже бюджетні установи не зобов'язані надавати фінансову звітність, сформовану за прозорими та загальноприйнятими міжнародними правилами. Відтак, намір держави позиціонувати бюджетні установи як конкурентоспроможних учасників ринку товарів, робіт і послуг залишатиметься недосяжним без системного просування у цьому напрямі [7].

Процес наближення фінансової звітності державного сектору до міжнародних стандартів також супроводжується низкою наступних проблем, що уповільнюють імplementацію вимог МСБОДС, а саме:

- 1) нормативно-правова база залишається не повністю узгодженою з міжнародними підходами;
- 2) рівень підготовки персоналу у сфері МСБОДС є недостатнім;

3) цифрові інструменти обліку перебувають на досить низькому рівні розвитку. Застарілі інформаційні системи й відсутність інтегрованих рішень ускладнюють формування звітності за міжнародними вимогами;

4) фінансові обмеження (впровадження міжнародних стандартів вимагає значних ресурсів — від модернізації програмного забезпечення до підвищення кваліфікації працівників).

У сукупності ці бар'єри підтверджують, що гармонізація фінансової звітності потребує комплексного підходу, послідовних управлінських рішень і належної ресурсної підтримки (табл. 2).

Запропоновані напрями наближення фінансової звітності державного сектору до міжнародних стандартів демонструють необхідність глибокої та послідовної трансформації всієї системи обліку й звітності. Їх реалізація передбачає не лише оновлення нормативно-правової бази та гармонізацію національних положень із МСБОДС, а й стандартизацію форматів звітності, розширення розкриття інформації та забезпечення прозорості її поширення. Важливим чинником успіху є розвиток професійних компетентностей бухгалтерів державного сектору та створення сучасної цифрової інфраструктури, здатної підтримувати якісне формування й подання звітності. Комплексне впровадження цих заходів сприятиме підвищенню довіри до фінансової інформації, посиленню підзвітності та інтеграції України у глобальний простір публічної фінансової звітності.

Узагальнюючи результати дослідження, слід підкреслити, що наближення фінансової звітності суб'єктів державного сектору України до міжнародних стандартів є не лише технічним завданням, а комплексним інституційним процесом. Його успіх залежить від узгоджених змін у нормативному регулюванні, розвитку професійних компетентностей, цифровізації облікових процедур та підвищення прозорості фінансової інформації. Реалізація окреслених напрямів дозволить сформувати якісно нову модель звітності, здатну забезпечити довіру користувачів, підсилити

підзвітність органів влади та інтегрувати національну систему обліку у глобальний інформаційний простір.

Таблиця 2. Основні шляхи наближення фінансової звітності державного сектору до міжнародних стандартів

Напрями	Реалізація
1. Удосконалення нормативно-правової бази	1) внесення змін до НП(С)БОДС з урахуванням вимог МСБОДС; 2) забезпечення узгодженості між обліковим та бюджетним законодавством (в т.ч. з можливістю застосування в обліку принципу нарахувань, оскільки наразі бюджетне законодавство щодо виконання бюджету базується на касовому методі); 3) узгодження термінології та групування об'єктів обліку, які застосовуються як в бюджетному законодавстві, так і в стандартах; 4) розробка деталізованих методичних рекомендацій щодо застосування принципів нарахувань, оцінки активів, зобов'язань, доходів і витрат.
2. Стандартизація форматів і структури фінансової звітності	1) адаптація форм фінансової звітності до логіки представлення інформації у МСБОДС; 2) удосконалення змісту приміток до фінансової звітності, забезпечення розширеного розкриття інформації; 3) впровадження єдиних підходів до консолідації звітності сектору державного управління.
3. Підвищення прозорості та доступності фінансової інформації	1) забезпечення публічного доступу до звітності бюджетних установ у відкритих форматах; 2) формування централізованих реєстрів фінансової звітності державного сектору; 3) розвиток механізмів зовнішньої підзвітності та громадського моніторингу.
4. Підвищення кваліфікації та професійної підготовки кадрів	1) розширення програм навчання з питань МСБОДС для бухгалтерів та фінансових працівників; 2) запровадження системи сертифікації кадрів у сфері публічного сектору; 3) організація тренінгів, практичних семінарів та консультацій щодо гармонізації обліку й звітності.
5. Розвиток інформаційно-технологічного забезпечення	1) створення інтегрованих цифрових платформ для ведення бухгалтерського обліку та подання фінансової звітності; 2) цифровізація процесів перевірки, валідації та публікації фінансових даних; 3) застосування єдиних стандартів обміну даними, що відповідають міжнародним підходам.

Джерело: сформовано на основі [1-8].

Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі.

Проведене дослідження дозволило всебічно розкрити зміст, функціональне призначення та інформаційну цінність фінансової звітності суб'єктів державного сектору. Встановлено, що чинна система звітності забезпечує базові потреби користувачів, однак залишається недостатньо гармонізованою

з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору, що зумовлює обмеження у прозорості, зіставності та аналітичності публічної інформації. Визначено, що підвищення якості фінансової звітності можливе за умови комплексного оновлення нормативної бази, удосконалення методичного забезпечення, розвитку професійної компетентності бухгалтерських працівників, а також поглиблення співпраці з міжнародними інституціями у сфері впровадження найкращих практик публічної звітності. Запропоновані у статті напрями удосконалення здатні забезпечити підвищення прозорості бюджетного процесу, зміцнення довіри суспільства й міжнародних партнерів, а також створення надійної інформаційної основи для прийняття стратегічно важливих управлінських рішень. Подальші дослідження будуть спрямовані на оцінювання ефективності впровадження реформ, розроблення індикаторів якості звітності та аналіз впливу цифрових технологій на трансформацію облікових систем у державному секторі.

Література

1. Бардаш С. В., Свірко С. В., Краєвський В. М. Загальна концепція організації бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору. *Український економічний часопис*. 2023. (2). С. 10-16. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2023-2-2> (дата звернення: 09.12.2025).
2. Смірнова І. В., Смірнова Н. В. Національні та міжнародні стандарти обліку для державного сектору: особливості застосування. *Економічні науки*. 2018. Вип.33. С. 152-164. URL: DOI: 10.32515/2413-340X.2018.33.152-164 (дата звернення: 09.12.2025).
3. Шацкова Л. П., Драгомир Д. В. Фінансова звітність суб'єктів державного сектору за національними та міжнародними стандартами: порівняльний аспект. *Economic journal Odessa polytechnic university*. 2021. № 1(15). С. 82-91. DOI: 10.15276/EJ.01.2021.11 (дата звернення: 09.12.2025).
4. Черкашина Т.В. Фінансова звітність в контексті модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі. *Економічний простір*. 2021. № 171. С. 111-117. DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/171-19> (дата звернення: 09.12.2025).

5. Лоскоріх Г. Л., Перчі О. Ф., Стойка Н. С. Фінансова звітність як інструмент прийняття управлінських рішень у приватному та державному секторах економіки. *Сталий розвиток економіки*. 2025. № 4(55). С. 28-35. DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-55-4> (дата звернення: 09.12.2025).

6. Григорів О. О., Дутчак І. Б., Гордієнко М. І. Впровадження міжнародних стандартів обліку в державному секторі економіки. *Економіка та суспільство*. 2024. № 59. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-165> (дата звернення: 09.12.2025).

7. Гелевич Л. Л. Міжнародні стандарти фінансової звітності для державного сектору України: стан та перспективи. *Економіка і організація управління*. 2024. № 2(54). С. 80-89. DOI: <https://doi.org/10.31558/2307-2318.2024.2.7> (дата звернення: 09.12.2025).

8. Семенець І. В., Шевченко С. О., Григорів О. О. Ефективність бухгалтерського обліку в державному секторі України в умовах цифровізації. *Modern Economics*. 2024. № 47. С. 109-115. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V47\(2024\)-16](https://doi.org/10.31521/modecon.V47(2024)-16) (дата звернення: 09.12.2025).

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 “Подання фінансової звітності” : наказ МФУ від 24.12.2010 р. № 1629. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text> (дата звернення: 09.12.2025).

10. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 20 червня 2018 р. № 437-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text> (дата звернення: 09.12.2025).

References

1. Bardash, S.V. Svirko, S.V. and Kraievskyi, V.M. (2023), “General concept of accounting organization for public sector entities”, *Ukrainian Economic Journal*, vol. 2, pp. 10-16. <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2023-2-2>.

2. Smirnova, I.V. and Smirnova, N.V. (2018), “National and international accounting standards for the public sector: specifics of application”, *Ekonomichni Nauky*, vol. 33, pp. 152-164. <https://doi.org/10.32515/2413-340X.2018.33.152-164>.

3. Shatskova, L.P. and Drahomyr, D.V. (2021), “Financial reporting of public sector entities under national and international standards: a comparative aspect”, *Economic Journal Odessa Polytechnic University*, vol. 1(15), pp. 82-91. <https://doi.org/10.15276/EJ.01.2021.11>.
4. Cherkashyna, T.V. (2021), “Financial reporting in the context of modernization of public sector accounting”, *Ekonomichnyi Prostir*, vol. 171, pp. 111-117. <https://doi.org/10.32782/2224-6282/171-19>.
5. Loskorikh, H.L. Perchi, O.F. and Stoika, N.S. (2025), “Financial reporting as a tool for managerial decision-making in private and public sectors of the economy”, *Sustainable Development of Economy*, vol. 4(55), pp. 28-35. <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-55-4>.
6. Hryhoriv, O.O. Dutchak, I.B. and Hordiienko, M.I. (2024), “Implementation of international accounting standards in the public sector of the economy”, *Economics and Society*, vol. 59. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-165>.
7. Helevych, L.L. (2024), “International financial reporting standards for the public sector of Ukraine: state and prospects”, *Economics and Organization of Management*, vol. 2(54), pp. 80-89. <https://doi.org/10.31558/2307-2318.2024.2.7>.
8. Semenets, I.V. Shevchenko, S.O. and Hryhoriv, O.O. (2024), “Efficiency of accounting in the public sector of Ukraine under digitalization”, *Modern Economics*, vol. 47, pp. 109-115. [https://doi.org/10.31521/modecon.V47\(2024\)-16](https://doi.org/10.31521/modecon.V47(2024)-16).
9. Ministry of Finance of Ukraine (2010), Order “National Public Sector Accounting Standard (NP(S)AS) 101 “Presentation of Financial Statements”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text> (Accessed 9 December 2025).
10. Cabinet of Ministers of Ukraine (2018), Resolution “Strategy for the Modernization of Public Sector Accounting and Financial Reporting until 2025”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text> (Accessed 9 December 2025).

Стаття надійшла до редакції 10.12.2025 р.