

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ

УДК 657.37: 378.4/.6

Амбарчян В.С., к.е.н.

Київський національний університет технологій та дизайну

СТРУКТУРА ФІНАНСОВОЇ ТА БЮДЖЕТНОЇ ЗВІТНОСТІ ВНЗ: ВІТЧИЗНЯНІ ПРАВИЛА І ЗАРУБІЖНІ СТАНДАРТИ СКЛАДАННЯ ТА ПОДАННЯ

Стаття присвячена дослідженню шляхів підвищення інформативності звітності університетів України для надання користувачам можливості оцінити ефективність їх діяльності та затвердження демократичного принципу доступу до публічної інформації. Розглянуто правила складання фінансової та бюджетної звітності вітчизняних ВНЗ, досліджено та проаналізовано рекомендації до структури звітності університетів США та Великобританії. Проведено порівняння стандартів складання фінансової та бюджетної звітності вищезазначених країн. Визначено напрями вдосконалення змісту звітності вітчизняних ВНЗ.

Ключові слова: звітність ВНЗ, фінансові звіти, бюджетні звіти, децентралізація.

Ambarchian V.

THE STRUCTURE OF FINANCIAL AND BUDGETARY REPORTS OF THE HIGHER EDUCATIONAL INSTITUTIONS: DOMESTIC RULES AND FOREIGN STANDARDS OF PREPARATION AND PRESENTATION

The article is dedicated to the ways of informational content improvement of Ukrainian university reports in order to provide the users with the ability of its activity efficiency assessment and to approve democratic principle of public information disclosure. The rules of preparation of domestic universities financial and budgetary statements are considered as well as recommendations for the structure of the USA and the Great Britain reports are researched and analyzed. The standards of financial and budgetary report preparation of the determined above countries are compared. The author suggests the improvement of the content of domestic university reports.

Keywords: higher educational institution reports, financial statements, budgetary statements, decentralization.

Амбарчян В.С.

СТРУКТУРА ФИНАНСОВОЙ И БЮДЖЕТНОЙ ОТЧЕТНОСТИ ВУЗ: ОТЕЧЕСТВЕННЫЕ ПРАВИЛА И ЗАРУБЕЖНЫЕ СТАНДАРТЫ СКЛАДЫВАНИЯ И ПОДАЧИ

Статья посвящена исследованию способов повышения информативности отчетности университетов Украины с целью предоставления пользователям возможности оценить эффективность их деятельности и утверждения демократического принципа доступа к публичной информации. Рассмотрены правила складывания финансовой и бюджетной отчетности отечественных ВУЗ, исследовано и проанализировано рекомендации к структуре отчетности университетов США и Великобритании. Проведено сравнение стандартов складывания финансовой и бюджетной отчетности вышеперечисленных стран. Определены направления усовершенствования содержания отчетности отечественных университетов.

Ключевые слова: отчетность ВУЗ, финансовые отчеты, бюджетные отчеты, децентрализация.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими і практичними завданнями. Державні вищі навчальні заклади України

класифікуються як бюджетні установи та функціонують за рахунок бюджетних коштів загального та спеціального фондів. Використання бюджетних коштів визначає необхідність звітування перед розпорядниками вищого рівня та органами казначейства про відповідність фактичних доходів та видатків запланованим сумах. Складені звіти подаються до органів казначейства, проте залишаються недоступними для користувачів облікової інформації – платників податків, що прагнуть отримувати достовірну інформацію про результати діяльності ВНЗ та ефективність витрачання бюджетних коштів. Зі зміною вектору політичного, економічного та соціокультурного розвитку в бік європейських демократичних цінностей пріоритетним фактором реалізації поставлених цілей є знищення корупції на всіх рівнях управління та в усіх сферах господарювання. Викорінення корупційної складової можливе за однієї умови – повного та всебічного розкриття інформації про процес та результати діяльності органів управління, обсяги отриманих та витрачених коштів, доцільність та законність таких витрат. Необхідний обсяг інформації повинен подаватися у пакеті звітності кожного розпорядника бюджетних коштів. Актуальність дослідження визначається необхідністю пошуку шляхів підвищення репрезентативності звітності бюджетних установ, що дозволить користувачам отримувати обсяг інформації, достатній для здійснення контролю за доцільністю витрачання бюджетних коштів та отримання доказів для притягнення до відповідальності винних у розкраданні коштів осіб.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.

Питання структури та правил складання звітності бюджетними установами досліджувалося в працях вітчизняних науковців – С.В. Свірко [1], Т.І. Єфіменко, С.О. Левицької, Л.Г. Ловінської [2], та в роботах зарубіжних вчених – Р. Дж. Фрімана, К. Д. Шоулдерса, Г. С. Елісона, Дж. Р. Сміта [3], С. Райан, Дж. Гасрі, Р. Дейя [4]. Проте роботи більшості авторів присвячені дослідженню проблем складання та подання звітності бюджетними установами загалом, без деталізації за сферами господарювання. Проблеми вдосконалення структури звітності ВНЗ не ставали раніше предметом дослідження в наукових працях, що і визначає актуальність обраної теми.

Цілі статті. Цілі дослідження полягають в аналізі та порівнянні вітчизняних і зарубіжних правил складання та подання фінансових звітів, визначенні напрямів вдосконалення інформативної наповненості пакету звітності ВНЗ України, що забезпечить підвищення кількісних та якісних властивостей облікової інформації для прийняття рішень внутрішніми і зовнішніми користувачами.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Політика публічності інформації щодо результатів діяльності бюджетних установ в сфері освіти почала реалізовуватися через внесення змін до Закону України «Про вищу освіту», що стосуються зобов'язання закладів освіти обов'язково оприлюднювати інформацію про процес та результати прийняття рішень та провадження освітньої діяльності на офіційних веб-сторінках [5, ст. 79]. Детальний перелік такої інформації представлений в Наказі №166 Міністерства освіти і науки України «Деякі питання оприлюднення інформації про діяльність вищих навчальних закладів» [6]. До складу фінансової інформації, що має бути представлена у відкритому доступі, включено інформацію про використання бюджетних коштів та фінансовий звіт про діяльність ВНЗ.

Таким чином, із законодавчим затвердженням вимоги публічного розкриття даних про результати діяльності ВНЗ постає питання про достатність інформації, що подається у фінансових та бюджетних звітах. Для оцінки якісних та кількісних властивостей облікової інформації фінансових та бюджетних звітів вітчизняних ВНЗ

доцільним є порівняння правил складання звітності університетами України зі стандартами звітування університетів країн Західної цивілізації – США та Великобританії.

Вітчизняні вищі навчальні заклади як розпорядники бюджетних коштів зобов'язані складати та подавати фінансову та бюджетну звітності. Структура звітів ВНЗ не відрізняється від структури звітів інших бюджетних установ та регулюється Порядком складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів №44 [7]. Пакет фінансової звітності ВНЗ включає Баланс, Звіт про результати фінансової діяльності та Звіт про рух грошових коштів (в розрізі загального та спеціальних бюджетних фондів). Бюджетні звіти охоплюють дев'ять форм, що розкривають інформацію про надходження і використання бюджетних коштів в розрізі загального та спеціального фондів [7].

Проте з 1 січня 2016р. набувають чинності Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС), що встановлюють принципово відмінний склад пакету фінансової звітності. Відповідно до НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» фінансова звітність суб'єктів державного сектора за складом (проте не за змістом) звітних форм відповідатиме структурі фінансових звітів підприємств і організації недержавного сектора: Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал, примітки до фінансової звітності [8].

З урахуванням визначеної в Наказі №166 необхідності публікації звітів ВНЗ на офіційних сайтах установ, вимоги до кількісної та якісної інформаційних характеристик пакету звітності повинні бути значно вищими. Адже інформація, що подається в затверджених Міністерством фінансів України офіційних звітних формах, не дозволяє скласти повне уявлення про діяльність ВНЗ, а отже, потребує ширшого розкриття.

Аналіз структури та інформаційного наповнення звітів ВНЗ розвинених країн світу дозволив зробити висновок про високий якісний рівень звітних форм університетів Великобританії та США. Більш того, в цих країнах для ВНЗ розроблені спеціальні рекомендації складання фінансових звітів (табл. 1).

Таблиця 1

Характеристика стандартів, що регулюють процедури складання та подання фінансових звітів ВНЗ в США та Великобританії

Країна	Регулюючий документ	Розробник	Мета
США	Положення №35: Базові фінансові звіти для державних коледжів та університетів, їх обговорення та аналіз - [9]	Рада з державних стандартів бухгалтерського обліку (Governmental Accounting Standards Board)	Встановлення стандартів ведення бухгалтерського обліку та складання звітності для державних коледжів та університетів, що функціонують як самоврядні установи згідно з класифікацією Стандарту №14 щодо суб'єктів фінансової звітності. Стандарти розроблені для розкриття фінансової інформації, яка відповідає потребам трьох груп користувачів фінансових звітів: громадянам, законодавчим та наглядовим органам, інвесторам та кредиторам
Великобританія	Практичні рекомендації. Облік для закладів подальшої і вищої освіти - [10]	Рада із практичних рекомендацій (Statement of recommended practice Board)	Встановлення правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності закладами подальшої і вищої освіти. Розробка стандартів для конкретної сфери діяльності пов'язана із необхідністю представлення об'єктивної та порівнюваної інформації користувачам фінансових звітів.

Найсуттєвішою відмінністю між фінансовими системами України та США є рівень децентралізації, що визначає відмінність механізмів акумуляції та розподілу державних коштів: якщо у вітчизняній централізованій системі кошти громад та органів місцевого самоврядування перераховуються до державних органів влади, а потім перерозподіляються в зворотному напрямку несправедливим способом, то в США існує повна децентралізація фінансів – грошові ресурси, зароблені в межах органів місцевого самоврядування (місцеві податки, доходи від господарської діяльності), не підлягають трансферу на рахунки державних органів, а зберігаються та витрачаються громадами на їх розсуд. Прозорість розподілу фінансових ресурсів органів державної влади та місцевого самоврядування забезпечується повним розкриттям всієї інформації про активи, зобов'язання, доходи, витрати та фінансовий результат.

В США облік в державному секторі регулюються відповідно до Стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі (СБОДС). Сфера застосування СБОДС визначена Положенням № 14 «Суб'єкти подання фінансової звітності». Відповідно до цього Положення суб'єктами фінансової звітності за державними стандартами є первинні органи державної влади (primary governments) [11]. Первинний орган державної влади – орган державного управління, що обирається на виборах шляхом публічного голосування громадян та є підзвітним своїм виборцям щодо проведених господарських операцій. Поряд з органами державної влади та органами місцевого самоврядування до складу самоврядних установ належать самоврядні установи цільового фінансування. Державні університети та коледжі США класифікуються як самоврядні установи та входять до сфери застосування СБОДС, оскільки відповідають вимогам до такої класифікації: керівництво ВНЗ обирається шляхом голосування громади, керівний орган є підзвітним своїм виборцям, установа має фіскальну незалежність, має право розпоряджатися майном та виступати від свого імені в суді [11, п.13-18].

Рекомендації щодо складання фінансової звітності самоврядними установами цільового фінансування розкриті в Положенні № 35 «Базові фінансові звіти для державних коледжів та університетів, їх обговорення та аналіз» [9], що є доповненням до Положення №34 щодо подання фінансової звітності органами державної влади та місцевого самоврядування [12].

Положенням № 35 визначено, що університети та коледжі можуть складати один з трьох пакетів фінансової звітності залежно від типу діяльності: діяльність, що фінансується за рахунок бюджетних коштів, виключно самостійна господарська діяльність та поєднання бюджетної та господарської діяльності [9, п. 26]. В Положенні №35 наведені рекомендації щодо складання фінансових звітів освітніми закладами, що займаються господарською діяльністю або поєднують її з діяльністю, визначеною бюджетними асигнуваннями. Методика подання фінансових звітів установами, що забезпечують виключне виконання бюджетних програм, представлена в Положенні № 34 [12, п. 46]. На рис. 1 представлена структура фінансових звітів для закладів освіти: обговорення керівництва та аналіз, базові фінансові звіти та додаткова інформація, інша, ніж обговорення керівництва та аналіз.

Обговорення керівництва та аналіз результатів діяльності – це складова фінансової звітності, в якій подаються судження вищого керівництва університетів про

результати його діяльності та надаються пояснення змінам в показниках звітного періоду порівняно з попередніми періодами, а саме:

- а) коротке обговорення базових фінансових звітів із зосередженням уваги на відмінностях в представленні інформації у фінансових та бюджетних звітах;
- б) порівняння результатів діяльності звітного та попереднього періоду, що передбачає аналіз змін показників фінансового стану та результатів діяльності: активів, зобов'язань, чистих активів, доходи, витрати, результати управління ендаумент-фондами;
- в) загальний аналіз фінансового стану органу влади з наданням висновків про його погіршення або покращення в результаті виконання операцій в звітному періоді; визначення факторів, що вплинули на зміну фінансового стану суб'єкта господарювання;
- г) аналіз суттєвих відмінностей між первісно затвердженими та фактичними сумами бюджетних надходжень та результатів виконання бюджетних програм [12, п. 8-11].



Рис. 1. Структура фінансової звітності коледжів та університетів США відповідно до Положень №34 та №35 РСБОДС

Вимоги до інформації, що підлягає розкриттю в параграфі «Обговорення керівництва та аналіз результатів діяльності» є однаковими для всіх типів діяльності вищих навчальних закладів.

Основні відмінності між пакетами фінансової звітності навчальних закладів різних типів діяльності полягають в різних структурах базових фінансових звітів. В Таблиці 2 систематизовано фінансові звіти для кожного з трьох типів діяльності університетів

Структура фінансової звітності ВНЗ США залежно від типу діяльності

Діяльність	Складові базових фінансових звітів	Елементи	Інформація, що підлягає розкриттю	
1	2	3	4	
Виконання бюджетних програм	Загальні фінансові звіти	Звіт про чисті активи	Активи, зобов'язання, чисті активи	
		Звіт про діяльність	Доходи і витрати від виконання бюджетних програм та функцій	
	Фінансові звіти щодо управління фондами:			
	<ul style="list-style-type: none"> державними фондами, що мають бюджетне призначення: загальним, спеціальним, капітальних проектів, обслуговування боргу, постійним фондом 	Баланс	Активи, зобов'язання, чисті активи в розрізі фондів	
		Звіт про доходи, витрати і зміни в балансах фондів	Доходи, витрати, інші джерела фінансування в розрізі фондів	
		Звіт про чисті активи (Баланс)	Активи, зобов'язання, чисті активи	
	<ul style="list-style-type: none"> бізнес-фондами: фондами надання внутрішніх послуг 	Звіт про доходи, витрати і зміни в чистих активах фондів	Доходи, витрати, чисті активи фондів	
		Звіт про рух грошових коштів	Рух грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності	
	<ul style="list-style-type: none"> довірчими фондами: пенсійними трастовими фондами, інвестиційними трастовими фондами, індивідуальними цільовими трастовими фондами 	Звіт про чисті активи довірчих фондів	Активи, зобов'язання, чисті активи в розрізі довірчих фондів	
		Звіт про зміни в чистих активах довірчих фондів	Зростання та зменшення трастових вкладів в розрізі фондів	
Примітки до фінансових звітів	«Капітальні активи» «Довгострокові зобов'язання» «Узгодження інформації щодо діяльності фондів» «Інформація за сегментами»			
Бізнес-діяльність	Загальні фінансові звіти	Звіт про чисті активи	Активи, зобов'язання, чисті активи	
		Звіт про доходи, витрати і зміни в чистих активах	Доходи, витрати, не операційні доходи, зміни в чистих активах	
		Звіт про рух грошових коштів	Рух грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності	
	Примітки до фінансових звітів	«Капітальні активи» «Довгострокові зобов'язання» «Раритетні зібрання» «Ендвамент-фонди» «Інформація за сегментами»		
Виконання бюджетних програм і бізнес-діяльність	Загальні фінансові звіти	Звіт про чисті активи	Активи, зобов'язання, чисті активи	
		Звіт про діяльність	Доходи і витрати від виконання бюджетних програм та функцій	
	Фінансові звіти щодо управління фондами:			
	<ul style="list-style-type: none"> державними фондами 	Баланс	Активи, зобов'язання, чисті активи в розрізі фондів	
		Звіт про доходи, витрати і зміни в балансах фондів	Доходи, витрати, інші джерела фінансування в розрізі фондів	
	<ul style="list-style-type: none"> бізнес-фондами: фондами надання внутрішніх послуг; фондами підприємницької діяльності 	Звіт про чисті активи (Баланс)	Активи, зобов'язання, чисті активи	
		Звіт про доходи, витрати і зміни в чистих активах фондів	Доходи, витрати, чисті активи фондів	
		Звіт про рух грошових коштів	Рух грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності	
	Примітки до фінансових звітів	«Капітальні активи» «Довгострокові зобов'язання»		

Університети та коледжі, що здійснюють діяльність виключно в межах бюджетних призначень, зобов'язані подавати як загальну фінансову звітність, так і фінансову звітність щодо управління фондами [12, п. 135]. Навчальні заклади, що надають освітні послуги на підприємницьких засадах, подають виключно фінансові звіти, а заклади освіти, що фінансуються за рахунок бюджетних коштів та додатково здійснюють підприємницьку діяльність, надаючи платні послуги, складають як загальні фінансові звіти, так і звіти щодо управління фондами в розрізі управління державними фондами та бізнес-фондами (без звітування щодо управління довірчими фондами).

Наступним об'єктом дослідження є структура фінансової звітності вищих навчальних закладів Великобританії. В країні структура та процедури складання фінансових звітів ВНЗ регулюється «Практичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку для закладів подальшої та вищої освіти», випущених Радою з практичних рекомендацій бухгалтерського обліку [10]. Метою складання рекомендацій є покращення якості фінансових звітів ВНЗ, підвищення обґрунтованості і порівнюваності звітної інформації, пояснення застосування принципів облікових стандартів в контексті діяльності закладів вищої освіти.

Відповідно до Рекомендацій, пакет фінансової звітності ВНЗ Великобританії включає [10, п.3.1]:

1. Положення про облікову політику і методи оцінювання активів і зобов'язань.

2. Консолідований та окремий Звіт про сукупний дохід.

3. Консолідований та окремий Звіт про зміни обсягів резервів.

4. Консолідований та окремий Баланс (Звіт про фінансовий стан).

5. Консолідований та окремий Звіт про рух грошових коштів.

6. Примітки до фінансових звітів.

В додаток до фінансової звітності від ВНЗ вимагається подання наступних звітів [10, п.3.12]:

1) Стратегічний звіт (Звіт вищого керівництва щодо проведеної діяльності);

2) Звіт про корпоративне управління і внутрішній контроль;

3) Звіт про відповідальність вищого керівництва;

4) Звіт незалежного аудитора.

Стратегічний звіт – елемент пакету фінансової звітності, в якому вище керівництво освітньої установи розкриває інформацію про цілі і стратегію діяльності, результати діяльності за звітний період, основні показники результатів господарювання, плани та перспективи подальшого розвитку [10, п.3.19].

Структура фінансових звітів ВНЗ Великобританії представлена в Таблиці 3.

Висновки. Отже, порівнявши стандарти складання та подання звітності ВНЗ в трьох визначених країнах можна стверджувати, що рівень деталізації та розкриття інформації про результати функціонування освітніх закладів в США та Великобританії є значно вищим в порівнянні із правилами складання звітності вітчизняними ВНЗ. Фінансові та бюджетні звіти університетів вищезазначених країн надають усесторонню характеристику діяльності ВНЗ, дозволяючи користувачам оцінити результати та ефективність діяльності, а також проконтролювати доцільність витрачання отриманих із різних джерел доходів. До того ж, в США та Великобританії розроблені спеціальні стандарти складання звітності виключно для закладів вищої освіти з метою розкриття особливостей діяльності кожної установи саме в цій сфері. В той час, як вітчизняна нормативна база є стандартизованою для всіх бюджетних установ без виокремлення особливостей звітування закладів вищої освіти.

В умовах обмеженості повноважень університетів щодо отримання додаткових доходів від власної бізнес-діяльності та прав самостійно розпоряджатися заробленими коштами, структура фінансової та бюджетної звітності вітчизняних ВНЗ не є достатньою для задоволення потреб користувачів. Громадськість потребує управлінських звітів з метою аналізу ефективності діяльності та відповідності

фактичних показників запланованим. Тому за результатами проведеного дослідження пакет звітності ВНЗ, що відповідно до чинного законодавства складається з двох блоків – фінансової звітності та бюджетної звітності, рекомендується доповнити Звітом про результати діяльності, який розкриватиме інформацію управлінського характеру. Такий звіт повинен містити наступну інформацію: цілі і стратегія діяльності ВНЗ; організаційна структура і внутрішнє управління; організація внутрішнього контролю ВНЗ та рівень його ефективності; аналіз фінансових показників, порівняння результатів діяльності звітного та попереднього періодів; пояснення причин зміни окремих показників діяльності (покращення/погіршення); аналіз суттєвих відмінностей між плановими і фактичними бюджетними надходженнями і видатками; оцінка результатів самостійної господарської діяльності (обсяги отриманих доходів від виконання операцій інших, ніж бюджетні); звітування про виконання бюджетних програм; перспективи та прогнози подальшої діяльності; висвітлення рейтингів ВНЗ з посиланнями на відповідні ЗМІ та рейтингові агентства.

Таблиця 3

Розкриття інформації щодо результатів діяльності ВНЗ у фінансових звітах

Назва	Статті	Деталізація статей
Звіт про сукупний дохід	+ доходи	Плата за навчання на контрактній основі, гранти на навчання, гранти на дослідження, дохід від інвестування, дотації та ендавменти
	— витрати	Витрати з оплати праці, витрати реструктуризації, амортизація, нараховані проценти та інші фінансові витрати
	+/- інвестиційні доходи/витрати	Переоцінка основних засобів, зміна частки в доходах асоційованих компаній та спільних підприємств, зміна частки в інвестиціях
	— витрати з оподаткування	
	+/- інші доходи/витрати	Нереалізований надлишок від переоцінки необоротних активів, результат реалізації пенсійних схем, зміна справедливої вартості інструментів хеджування
Звіт про зміни обсягів резервів	Резерви доходів за ендавмент операціями, за обмеженими та необмеженими доходами, резерв переоцінки	+/- суми доходів/витрат зі Звіту про сукупний дохід + інший сукупний дохід +/- трансфери між резервами доходів та резервами переоцінки – списання обмежених доходів, використаних протягом звітного періоду
Баланс	Необоротні активи	Нематеріальні активи і гудвіл, основні засоби, активи, отримані в спадок, портфельні інвестиції, інвестиції в асоційовані компанії, інвестиції в спільні підприємства
	Оборотні активи	Акції, торговельна та інша дебіторська заборгованість, поточні інвестиції, грошові кошти та їх еквіваленти
	Поточні зобов'язання	Банківські позики, гранти на дослідження, інша кредиторська заборгованість
	Довгострокові зобов'язання	Банківські позики, інша кредиторська заборгованість
	Забезпечення	Пенсійні та інші забезпечення
	Обмежені резерви	Резерви за обмеженими доходами, резерви за ендавмент-операціями
	Необмежені резерви	Резерви за необмеженими доходами, резерв переоцінки
Звіт про рух грошових коштів		Рух грошових коштів від операційної діяльності
		Рух грошових коштів від інвестиційної діяльності
		Рух грошових коштів від фінансової діяльності
Примітки до фінансової звітності		

В результаті доповнення звітності ВНЗ вищеперахованою інформацією та подання у відкритому доступі всього пакету звітності громадяни отримують

можливість контролювати діяльність університетів. Доступність інформації спонукатиме ВНЗ підвищувати ефективність діяльності, що в кінцевому підсумку дозволить покращити якість вищої освіти в цілому.

Список використаних джерел:

1. Свірко С. В. Загальні положення порядку складання фінансової звітності в секторі державного управління відповідно до МСБОДС / С. В. Свірко // Формування ринкової економіки: наук. зб. / М-во освіти і науки України, ДВНЗ "Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана"; відп. ред. О. О. Беляєв. – 2010. – Вип. – 23. – С. 470–486.
2. Бухгалтерський облік та фінансовий контроль - складові інформаційного підґрунтя євроінтеграційних процесів в Україні: [монографія] :Т. 3 : Бухгалтерський облік і звітність установ та організацій державного сектору в Україні: напрями та перспективи розвитку / [Т. І. Єфіменко, С. О. Левицька, Л. Г. Ловінська та ін.]. К. : НДФІ. – 2007. - 549 с.
3. Governmental and Nonprofit Accounting: Theory and Practice, 10th ed / Robert J. Freeman, Craig D. Shoulders, Gregory S. Allison, G. Robert Smith, Jr. Prentice Hall. – 2013. - 864 pp.
4. C. Ryan, J. Guthrie, R. Day. Politics of Financial Reporting and Consequences for the Public Sector / Ryan C., Guthrie J., Day R. // A Journal of Accounting, Finance and Business study. Volume 43, issue 4. – December 2007. – p. 474-487.
5. Закон України «Про вищу освіту» [Електронний ресурс] : прийнятий Верховною Радою України № 1556-VII від 01.07.2014 р. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
6. Наказ «Деякі питання оприлюднення інформації про діяльність вищих навчальних закладів» [Електронний ресурс] : прийнятий Міністерством освіти і науки України №166 від 19.02.2015р. – Режим доступу : <http://old.mon.gov.ua/ua>.
7. Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів [Електронний ресурс] : Затв. наказом Міністерства фінансів України № 44 від 24.01.2012р. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансових звітів» [Електронний ресурс] : Затв. наказом Міністерства фінансів України №1541 від 28.12.2009р. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. Statement №35 of the Governmental Accounting Standards Board “Basic Financial Statements – and Management’s Discussion and Analysis – for Public colleges and universities” / Governmental Accounting Standards Series. - №176-B. – November, 1999. – 55 pp.
10. Statement of recommended practice: Accounting for further and higher education / Universities UK. – July 2014. – 80 pp.
11. Statement №14 of the Governmental Accounting Standards Board “The financial Reporting Entity” / Governmental Accounting Standards Series. - №076-B. – June, 1991. – 162 pp.
12. Statement №34 of the Governmental Accounting Standards Board “Basic Financial Statements – and Management’s Discussion and Analysis – for State and Local Governments” / Governmental Accounting Standards Series. - №171-A. – June, 1999. – 403 pp.

Рецензент д.е.н., професор Скрипник М.І.

УДК 657.37: 378.4

Амбарчян М.С., к.е.н.

Київський національний університет технологій та дизайну

**ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ДЕРЖАВНИХ УНІВЕРСИТЕТІВ УКРАЇНИ,
БРИТАНІЇ ТА США: АНАЛІТИЧНИЙ АСПЕКТ**

В статті здійснено порівняльний аналіз змісту та структури фінансових звітів державних університетів України, Британії та США. Автором визначені якісні ознаки, за якими фінансова звітність українських вишів суттєво поступається фінансовій звітності університетів Британії та США. Виокремлено зовнішні джерела фінансування діяльності університетів, які не мають відповідників в Україні.

Ключові слова: фінансова звітність, бюджетні установи, університети Британії та США, ендаумент-фонд.

Амбарчян М. С.

**ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ГОСУДАРСТВЕННЫХ
УНИВЕРСИТЕТОВ УКРАИНЫ, БРИТАНИИ И США: АНАЛИТИЧЕСКИЙ
АСПЕКТ**

В статье осуществлен сравнительный анализ содержания и структуры финансовых отчетов государственных университетов Украины, Британии и США. Автором определены качественные характеристики, по которым финансовая отчетность украинских вузов существенно уступает финансовой отчетности университетов Британии и США. Выделены внешние источники финансирования деятельности университетов, которые не имеют аналогов в Украине.