

ПРОБЛЕМАТИКА ТА ОСОБЛИВОСТІ ЗАКОНОДАВЧОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ І ЇХ ВПЛИВ НА ФОРМУВАННЯ Й РЕАЛІЗАЦІЮ ЗАВДАНЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

© 2016 ХОРУНЖАК Н. М., ЛУКАНОВСЬКА І. Р.

УДК 657.244.9

Хорунжак Н. М., Лукановська І. Р.

Проблематика та особливості законодавчого регулювання діяльності бюджетних установ і їх вплив на формування й реалізацію завдань бухгалтерського обліку

Статтю присвячено актуальній проблемі дослідження ідентифікаційних особливостей діяльності бюджетних установ, що впливають на завдання бухгалтерського обліку. На основі аналізу робіт вітчизняних учених виділено особливості бюджетних установ як неприбуткових організацій, що здійснюють фінансово-господарську діяльність, і побудовано схему формування та реалізації нових завдань бухгалтерського обліку в них, адаптованих до сучасних умов. Здійснено оцінку чинного та проектного законодавства з питань організації та ведення обліку діяльності бюджетних установ. Ідентифіковано завдання бухгалтерського обліку в контексті приведення їх відповідно до потреб удосконалення управління бюджетними коштами. Перспективи подальших досліджень у цьому напрямку пов'язані із забезпеченням менш болючого реформування бюджетної сфери на підставі розвитку й вдосконалення законодавства, в тому числі щодо уточнення категорій і понять. Крім того, в умовах дефіциту фінансового забезпечення діяльності бюджетних установ актуалізуються питання розробки пропозицій, спрямованих на вдосконалення механізмів оптимізації використання фінансових коштів і регулювання бюджетного процесу.

Ключові слова: бюджетні установи, неприбуткові організації, законодавча база, фінансово-господарська діяльність, державний бюджет, місцевий бюджет, фінансове забезпечення, бюджетні асигнування, бухгалтерський облік, удосконалення.

Рис.: 4. **Бібл.:** 8.

Хорунжак Надія Михайлівна – доктор економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку в державному секторі економіки та сфері послуг, Тернопільський національний економічний університет (вул. Львівська, 11, Тернопіль, 46020, Україна)

E-mail: n.khorunzhak@ukr.net

Лукановська Ірина Романівна – кандидат економічних наук, старший викладач кафедри обліку в державному секторі економіки та сфері послуг, Тернопільський національний економічний університет (вул. Львівська, 11, Тернопіль, 46020, Україна)

E-mail: lukanovskair@gmail.com

УДК 657.244.9

UDC 657.244.9

Хорунжак Н. М., Лукановська И. Р. Проблематика и особенности законодательного регулирования деятельности бюджетных учреждений, а также их влияние на формирование и реализацию задач бухгалтерского учета

Статья посвящена актуальной проблеме исследования идентификационных особенностей деятельности бюджетных учреждений, влияющих на задачи бухгалтерского учета. На основе анализа работ отечественных ученых в статье выделены особенности бюджетных учреждений как неприбыльных организаций, осуществляющих финансово-хозяйственную деятельность, и построена схема формирования и реализации новых задач бухгалтерского учета в них, адаптированных к современным условиям. Осуществлена оценка действующего и проектного законодательства по вопросам организации и ведения учета деятельности бюджетных учреждений. Идентифицированы задачи бухгалтерского учета в контексте приведения их в соответствие с потребностями совершенствования управления бюджетными средствами. Перспективы дальнейших исследований в данном направлении связаны с обеспечением менее болезненного реформирования бюджетной сферы на основании развития и совершенствования законодательства, в том числе касающегося уточнения категорий и понятий. Кроме того, в условиях дефицита финансового обеспечения деятельности бюджетных учреждений актуализируются вопросы разработки предложений, направленных на совершенствование механизмов оптимизации использования финансовых средств и регулирования бюджетного процесса.

Ключевые слова: бюджетные учреждения, некоммерческие организации, законодательная база, финансово-хозяйственная деятельность, государственный бюджет, местный бюджет, финансовое обеспечение

Khorunzhak N. M., Lukanovska I. R. Problems and Features of Legal Regulation of Public Institutions' Activity and their Influence on Formation and Implementation of Accounting Tasks

The article is devoted to an actual problem of studying the features of public institutions' activity that influence accounting tasks. On the basis of analysis of works by domestic scientists the article identifies features of public institutions as non-profit organizations engaged in financial and economic activity and presents a scheme of the formation and implementation by such institutions of new accounting tasks adapted to modern conditions. The estimation of the current and project legislation on the organization and record-keeping of public institutions' activity has been performed. The accounting tasks in the context of bringing them into conformity with the needs of improving budget funds management have been defined. Prospects for further research in this direction are associated with providing a less painful reform of the public sector on the basis of development and improvement of the legislation, including that relating to clarification of concepts and categories. In addition, under conditions of the deficiency of financial support of public institutions' activity there actualized issues of developing proposals aimed at improving the mechanisms for optimization of the use of financial resources and regulation of the budget process.

Keywords: public institutions, non-profit organizations, legal framework, financial and economic activity, state budget, local budget, financial support, budgetary allocations, accounting, improvement.

Fig.: 4. **Bibl.:** 8.

Khorunzhak Nadiya M. – Doctor of Science (Economics), Associate Professor, Associate Professor, Department of Accounting in the Public Sector and Service Sector, Ternopil National Economic University (11 Lvivska Str., Ternopil, 46020, Ukraine)

ние, бюджетные ассигнования, бухгалтерский учет, усовершенствование.

Рис.: 4. Библ.: 8.

Хорунжак Надежда Михайловна – доктор экономических наук, доцент, доцент кафедры учета в государственном секторе экономики и сфере услуг, Тернопольский национальный экономический университет (ул. Львовская, 11, Тернополь, 46020, Украина)

E-mail: n.khorunzhak@ukr.net

Лукановська Ирина Романовна – кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры учета в государственном секторе экономики и сфере услуг, Тернопольский национальный экономический университет (ул. Львовская, 11, Тернополь, 46020, Украина)

E-mail: lukanovskair@gmail.com

E-mail: n.khorunzhak@ukr.net

Lukanovska Iryna R. – Candidate of Sciences (Economics), Senior Lecturer of the Department of Accounting in the Public Sector and Service Sector, Ternopil National Economic University (11 Lvivska Str., Ternopil, 46020, Ukraine)

E-mail: lukanovskair@gmail.com

Вступ. Бюджетні установи у своїй діяльності повністю або частково фінансуються за рахунок коштів державного або місцевого бюджетів, адже створені органами державної влади України або органами місцевого самоврядування. Їх відносять до одного з різновидів установ некомерційного характеру, для яких отримання прибутку не є основною метою діяльності. Відповідно, підтримання процесів діяльності та надання послуг цими установами залежить від обсягів виділених бюджетних асигнувань. Зважаючи на динаміку фінансового забезпечення, яка протягом багатьох останніх років характеризується хронічною дефіцитністю, законодавчі основи діяльності бюджетних установ, розвиток теорії бухгалтерського обліку й обґрунтування розширення його завдань набуває особливої актуальності.

Проте проблема полягає не лише в тому, щоб облік став основою підвищення ефективності діяльності бюджетних установ через активізацію механізмів оптимізації ресурсовикористання. Сучасний стан самої системи обліку та її законодавчих підвалин перебуває у постійних трансформаційних змінах. Розробка й запровадження Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, модернізація обліку та реалізація рішення щодо створення єдиної автоматизованої системи управління державними фінансами, як і ряд інших нововведень (в т.ч. Плану рахунків у державному секторі) вимагають теоретичного опрацювання та осмислення.

Загальні положення організаційно-правових основ діяльності бюджетних установ та їх обліку висвітлено у багатьох вітчизняних працях, зокрема таких авторів, як П. Й. Атамас, А. А. Гевлич, І. Г. Гевлич, Р. Т. Джога, О. В. Дишкант, С. Я. Зубілевич, М. Р. Лучко, С. В. Свірко, С. В. Сисюк, Н. А. Остап'юк, Н. І. Сушко, О. О. Чечуліна та багатьох інших учених і практиків.

Загалом науковці, критично оцінюючи наявні законодавчі та нормативно-правові документи, одночасно вносять пропозиції, спрямовані на їх удосконалення [1; 3–5; 8]. С. В. Сисюк справедливо зауважує, що зараз важливо не лише вдосконалювати нормативно-правові засади різних рівнів із вирішення питань категорійних трактувань, але й досягати подолання недоліків у питаннях, що пов'язані з обліковим забезпеченням, що сприятиме вирішенню низки проблем організаційно-методичного характеру в обліку [7, с. 54].

Багато вчених досліджують положення чинного законодавства та позицій, які розвинуті в науковій думці з питань розподілу повноважень між суб'єктами бухгалтерського обліку, в т.ч. функціональних повноважень Державної казначейської служби України та її органів [8, с. 259].

Активізація дискусій довкола проблематики обліку в бюджетних установах пов'язана з заходами, розробленими в світлі Стратегії модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр.

Переважна більшість учених і практиків схиляються до думки про доцільність урахування національної специфіки і необхідність більш зваженого підходу до реалізації передбачених цим документом заходів. Так, А. А. Гевлич та І. Г. Гевлич зазначають, що аналіз змісту заходів щодо модернізації системи бухгалтерського обліку у державному секторі з 2007 року демонструє відсутність чіткого плану дій і контролю за виконанням розроблених заходів, що призвело до неодноразового порушення встановлених термінів реалізації Стратегії [3, с. 85].

Затвердження низки нормативних документів, розроблених із урахуванням міжнародних вимог, безумовно, є позитивним кроком на шляху реформування. Однак, незважаючи на значну кількість законодавчих, інструктивних і методичних матеріалів та наукових публікацій, питання рівня досконалості та якості регулювання облікових операцій і надалі залишається актуальним. У зв'язку з постійними змінами у законодавстві та реформуванням бюджетної сфери існує потреба продовження проведення таких досліджень.

Стаття 2 п. 12 Бюджетного кодексу України (далі БКУ) подає означення бюджетних установ у такій редакції: «бюджетні установи – органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими» [2].

З цього формулювання варто виділити дві основних ключових характеристики цієї організаційно-правової форми господарювання. По-перше, фінансове забезпечення її діяльності належить до каденції державного або місцевих бюджетів. Це означає, що бюджетні установи покликані надавати свої послуги (соціального, освітнього, медичного, культурного та ін. характеру) на засадах безкоштовності. По-друге, такі суб'єкти мають статус неприбут-

кових. Остання характеристика накладає відповідний відбиток не лише на організацію та ведення бухгалтерського обліку в них, а й має деякий негативний вплив на рівень зацікавленості бюджетних установ у розвитку системи платних послуг, що активно розвивається впродовж останніх років. Адаже хронічний дефіцит бюджетів зазвичай вимагає пошуку додаткових офіційних джерел фінансового забезпечення.

Згідно з тим же Бюджетним кодексом бюджетні установи можуть мати власні надходження, джерелом яких виступає надання послуг на платній основі. За означенням, яке подається названим офіційним законодавчим документом найвищого юридичного рівня, «власні надходження бюджетних установ – кошти, отримані в установленому порядку бюджетними установами як плата за надання послуг, виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, а також кошти від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності» [2].

Науковці Н. А. Остап'юк та О. В. Процюк зазначають, що бюджетні установи – органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно до державного чи місцевого бюджету [5, с. 354].

Якщо враховувати, що бюджетні установи – це неприбуткові установи, то сума таких надходжень не вважа-

ється прибутком у будь-якому обсязі. Сучасна економічна ситуація така, що обсяг власних надходжень, які отримуються бюджетними установами, не перевищує (за деякими винятками) суми понесених витрат на забезпечення їх діяльності. Проте теоретично така ситуація може бути і іншою, коли власні надходження перевищують витрати на діяльність.

Таким чином, гіпотетично, з позиції класичного розуміння економічних процесів, категорій і понять, складається враження про те, що сума перевищення доходів від надання платних послуг над витратами має ідентифікуватися як прибуток. Проте в контексті бюджетних установ така ситуація є неприйнятною. З огляду на це, О. В. Адамик зазначає, що неприбутковий статус бюджетних установ та цільовий характер бюджетного асигнування вимагає визнавати доходи від надходжень за надані платні послуги у момент та у сумі фактично здійснених витратків [1, с. 46].

Тобто вирішення цієї дилеми в них пов'язане з тим, що, по-перше, власні надходження спрямовуються у спеціальний фонд бюджету, а тому не є для бюджетних установ прибутком. Загалом структура взаємозв'язку між бюджетними установами і бюджетом (державним і місцевими) (рис. 1) включає не лише односторонні (див. прямі лінії), а й зворотні потоки грошових коштів (див. переривчасті лінії).

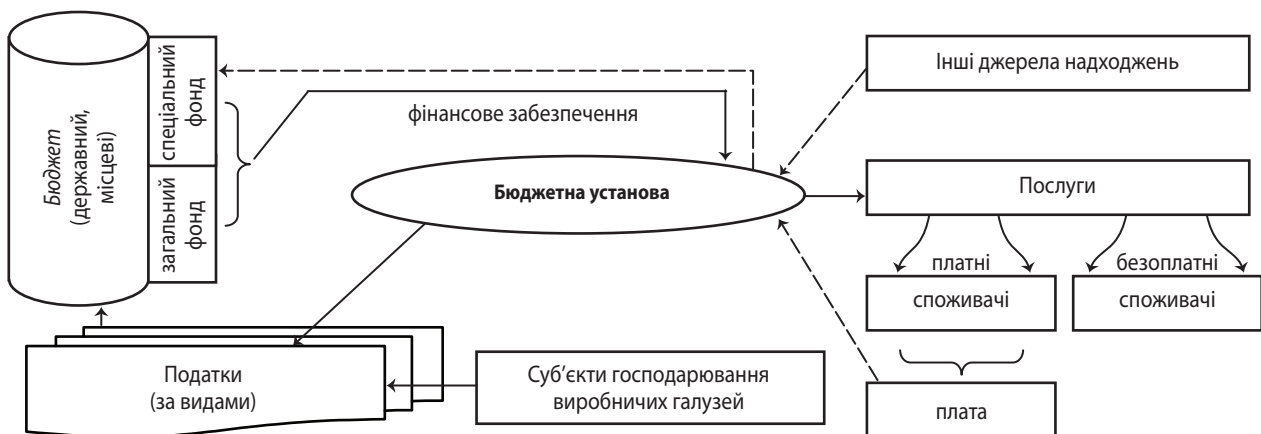


Рис. 1. Схема фінансових взаємозв'язків бюджетних установ

По-друге, підходи до встановлення вартості послуг передбачають обсяги, які мають лише покривати затрати на їх надання, а тому прибутку як такого від їх надання суб'єкти бюджетної сфери не мають. Тому, отримавши фінансове забезпечення для своєї діяльності, бюджетні установи витрачають їх на організацію процесу надання послуг.

Кошти державного й місцевих бюджетів надаються бюджетним установам безповоротно. Ці установи також не мають статутного капіталу, а всі їхні активи є державною або комунальною власністю.

За своєю галузевою приналежністю вони належать до охорони здоров'я, освіти, культури, сфери соціального захисту, силових структур і відомств та ін. Відповідно, послуги, які вони надають, мають переважно нематеріальний характер. Ці послуги є матеріальною гарантією реалізації найважливіших конституційних прав громадян на освіту,

медицине обслуговування, соціальне та культурне забезпечення тощо. Бюджетні установи мають також статус некомерційних, тобто основною метою їх діяльності є надання послуг, а не отримання прибутку. З огляду на все вищезазначене, для цих установ характерний ряд відмінностей, що пов'язані зі специфікою їх фінансово-господарської діяльності. До них належать майнові, фінансові та деякі інші їх характеристики (рис. 2)

Таким чином, неприбутковість бюджетних установ позначається не лише на організації бухгалтерського обліку (наприклад, рахунок «Прибутку / збитку» відсутній у Плані рахунків бюджетних установ взагалі), а й мають вплив на методику калькулювання послуг (у собівартість послуги не закладається рентабельність).

Встановлення статусу неприбуткових організацій для бюджетних установ визначається положеннями чин-

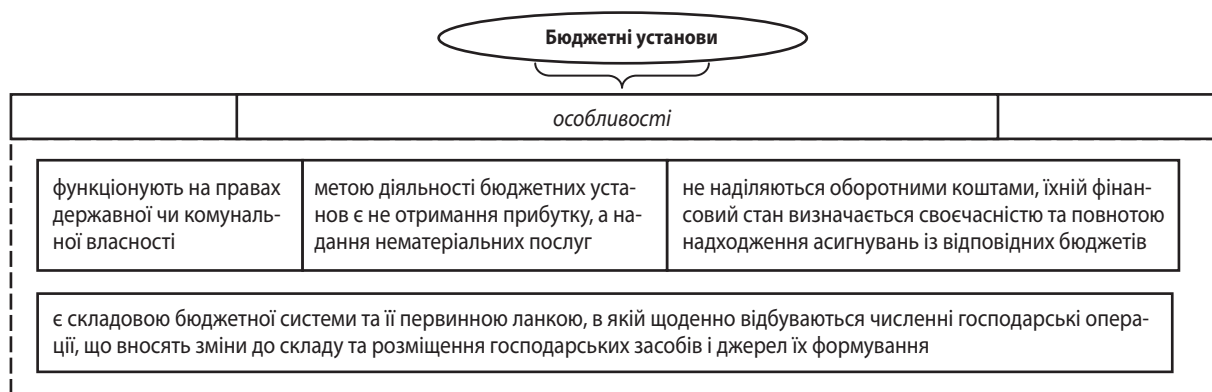


Рис. 2. Особливості бюджетних установ як організацій, що здійснюють фінансово-господарську діяльність

ного законодавства. Найперше, що при цьому враховується, це їх функціональне призначення. Ці установи покликані задовольняти конституційні права громадян на освіту, охорону здоров'я, культуру тощо. Контекст безоплатності таких послуг автоматично приводить до відповідної ідентифікації суб'єктів, які їх надають. Отож вони відповідають уточненому означенню, поданому в пп. 133.4.1 Податкового кодексу України (далі ПКУ): неприбуткові організації – це підприємство, установа, організація, які не є платниками податку на прибуток, якщо одночасно відповідають низці вимог (рис. 3) [6].

Установи та організації, які утримуються за рахунок коштів бюджету, підлягають обов'язковій реєстрації в органах фіскальної служби та Державної служби зайнятості, Пенсійному фонді. Державна реєстрація бюджетних організацій проводиться за їх місцезнаходженням у виконавчому комітеті міської, районної ради, районної державної адміністрації міст із районним підпорядкуванням. Попри те, що діяльність бюджетних установ не пов'язана з веденням підприємницької діяльності, вони зобов'язані підтвердити статус неприбуткових, а тому мають бути включені до Реєстру неприбуткових установ та організацій, що створюється і ведеться Державною фіскальною службою України. Бюджетні установи на підставі включення до Реєстру не сплачують податку на прибуток, проте не звільняються від інших податків (наприклад ПДВ). Такі установи ведуть свою діяльність на підставі положення (статуту), затвердженого у встановленому порядку

уповноваженим органом (як правило, органом, який прийняв рішення про їх створення) і визнаються юридичною особою з дня реєстрації положення (статуту). З цього моменту вони можуть від свого імені набувати майнових і особистих немайнових прав, нести зобов'язання, бути позивачами в суді.

Як зазначають Т. Канева та С. Шевченко, бюджетні установи є первинною ланкою бюджетної системи країни. Вони беруть участь у виконанні як дохідної, так і видаткової частини бюджету відповідно до затвердженого кошторису – основного планово-фінансового документа, який підтверджує повноваження кожної установи щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і напрямки витрачання коштів. Процес надання нематеріальних послуг є основним і найскладнішим видом діяльності бюджетних установ [4, с. 35].

Тому система обліку повинна адекватно відображати усі процеси, які відбуваються при цьому, а також виконувати мотивуючу і стимулюючу роль із забезпечення підвищення ефективності та результативності функціонування бюджетних установ. Окрім цього, облік як одна з функцій управління завжди розглядається з позиції основи інформаційної бази прийняття управлінських рішень. У виробничих суб'єктів господарювання він автоматично виступає базою планування й прогнозування майбутньої діяльності. В цьому контексті він надає цифрову інформацію про фінансовий стан суб'єкта господарювання, його активи та пасиви, що у процесі провадження дослідження перспектив

Перелік вимог	
→	створені та зареєстровані в порядку, встановленому законами, що регулюють діяльність відповідних неприбуткових організацій
→	установчими документами заборонено розподіл отриманих доходів (прибутку) або їх частини серед засновників, членів такої організації, працівників, членів органів управління та інших пов'язаних з ними осіб
→	установчими документами передбачено передачу активів однієї або кільком неприбутковим організаціям або зарахування до доходів бюджету у разі припинення юридичної особи (в результаті її ліквідації, злиття, поділу або реорганізації)
→	створені та зареєстровані в порядку, встановленому законами, що регулюють діяльність відповідних неприбуткових організацій

Рис. 3. Вимоги, що дозволяють віднести суб'єктів господарювання до неприбуткових організацій

Джерело: сформовано авторами на основі [6]

забезпечення зростання ефективності і результативності діяльності є офіційним джерелом та підставою для розробки перспективних планів. Складність бухгалтерського обліку як системи полягає у значній кількості завдань, які вона призначена вирішувати, а також наявності множини елементів і зв'язків (рис. 4).

Структура, подана на рис. 4, характеризує найбільш важливі й суттєві завдання, які повинні виконувати система обліку в бюджетних установах, а також моделі, комп'ютерну мережу та відповідні взаємозв'язки між рівнями управління. Слід зазначити, що кожне із завдань може бути деталізоване.

Таким чином, облік у бюджетних установах виконує щонайменше два основні завдання:

- забезпечує контроль за використанням ресурсного забезпечення;
- служить інформаційною основою розробки планових документів, які служать основою виділення їм фінансового забезпечення.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

У сучасних умовах з'явився ряд нових вимог, які ставляться керівниками (розпорядниками бюджетних коштів) до системи обліку бюджетних установ. Посилення розриву між фінансовим забезпеченням і обсягом надання необхідних послуг, зростання конкуренції у бюджетній сфері вимагає зміни парадигми системи, яка є основою інформаційної бази прийняття управлінських рішень. Зокрема, для цих потреб необхідна інформація, яка є:

- своєчасною (інформація повинна уможливувати упередження недоліків і нерационального використання ресурсів);
- диференційованою (що стосується повноти й одночасно вимоги про те, що інформація має відповідати запиту керівництва й бути конкретною);
- доступною за формою й змістом (зважаючи на різноманітність рівнів компетенції керівників різних ієрархічних рівнів, інформація повинна бути викладена в доступній та зрозумілій формі);

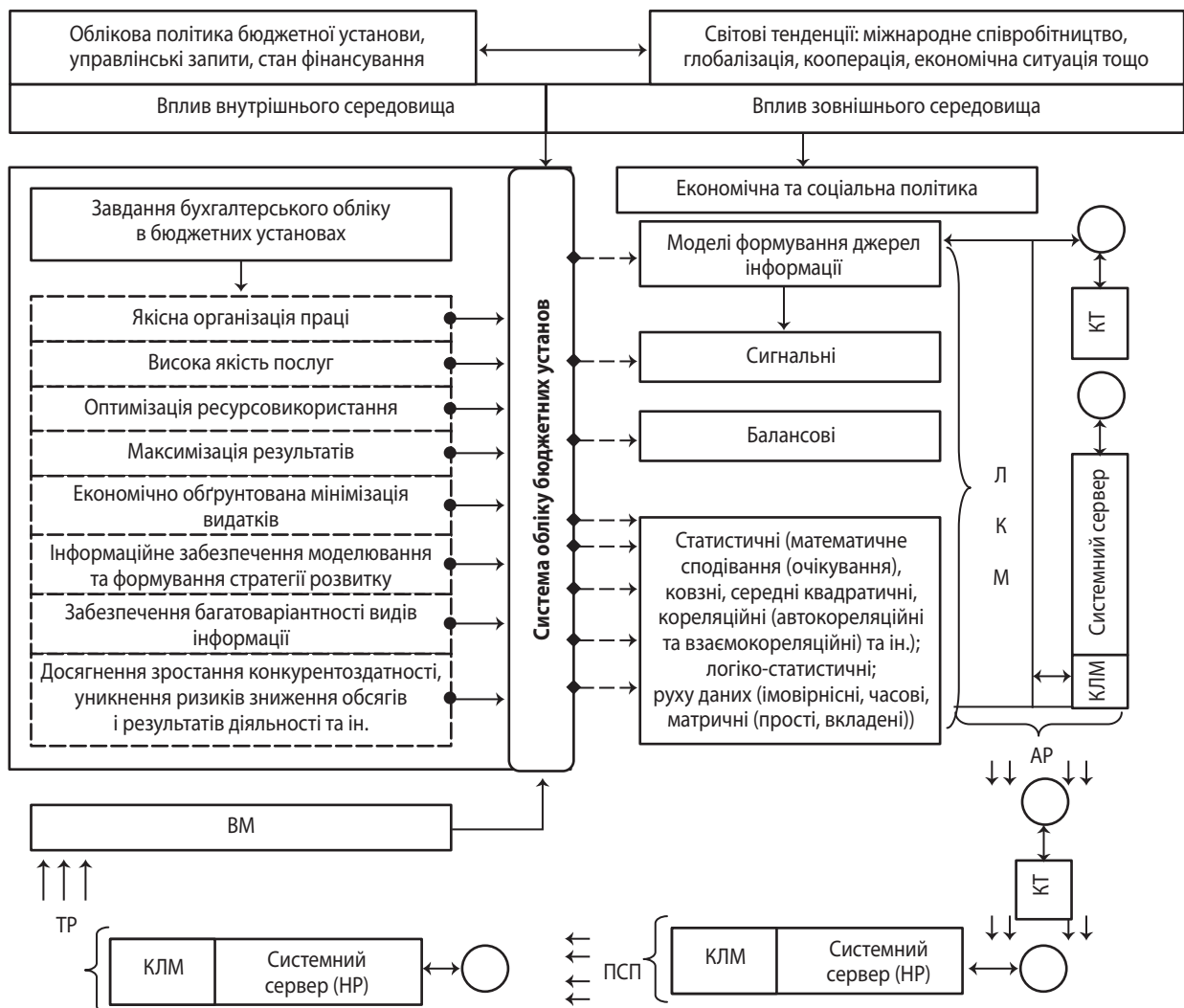


Рис. 4. Схема формування та реалізації виконання завдань бухгалтерського обліку в бюджетних установах у сучасних умовах

Примітки: АКМ – локальна комп'ютерна мережа; КТ – комп'ютерна техніка; КЛМ – контролер локальної мережі; АР – адміністративний рівень; НР – низовий рівень; ПСП – підпорядковані структурні підрозділи; ТР – технологічний рівень або рівень надання (споживання) послуг; ВМ – виконавчий механізм.

- компактною (форми подання звітності та інформації повинні бути простими, але одночасно мають дозволяти контролювати не тільки підсумкові показники, а й їх складові) та ін.

Відповідно до цього перспективними напрямами наукових досліджень є розвиток теоретичних основ і методології внутрішньогосподарського (управлінського) обліку в державному секторі економіки загалом і бюджетних установах зокрема. Окрім цього, варто акцентувати увагу на більш широкому використанні математичного інструментарію в питаннях пошуку альтернатив підвищення ефективності діяльності суб'єктів, що фінансуються з бюджету (державного чи місцевого). Для цього слід здійснювати дослідження можливостей побудови економіко-математичних моделей для бюджетних установ і формування відповідної інформаційної бази їх побудови, основою якої має стати система обліку.

ЛІТЕРАТУРА

1. Адамик О. В. Доходи бюджетних установ за методом нарахування в умовах уніфікації облікових систем державного сектору економіки / О. В. Адамик // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2012. – № 721. – С. 42–48.
2. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
3. Гевлич Л. Л. Наявні результати та перспективи подальшого реформування вітчизняного бюджетного обліку / Л. Л. Гевлич, І. Г. Гевлич // *Фінанси, учет, банки*. – 2014. – № 1 (20). – С. 84–91.
4. Канєва Т. Стан і перспективи розвитку обліку в державному секторі України / Т. Канєва, С. Шевченко // Вісник КНТЕУ. – 2010. – № 5. – С. 33–40.
5. Остап'юк Н. А. Кримінальна відповідальність за нецільове використання бюджетних коштів: проблеми ідентифікації суб'єкта / Н. А. Остап'юк, О. В. Процюк // *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. – 2013. – № 3 (59). – С. 353–359.
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році [Електронний ресурс] : Закон України від 24.12.2015 № 909-VIII. – Режим доступу : <https://buhgalter.com.ua/news/podatky-ta-zbory/podatkovy-novatsiyi-2016/>.
7. Сисюк С. В. Організаційні аспекти обліку благодійної допомоги у бюджетних установах / С. В. Сисюк // *Вісник Львівської комерційної академії*. Серія: Економічна. – 2014. – Вип. 44. – С. 51–55.
8. Сопко В. В. Проблеми розподілу повноважень між суб'єктами бухгалтерського обліку в бюджетній сфері / В. В. Сопко, Н. М. Хорунжак // *Вісник НУВГП. Економіка*. – 2014. – Вип. 1 (65). – С. 259–266.

REFERENCES

Adamyk, O. V. "Dokhody biudzhetykh ustanov za metodom narakhuvannya v umovakh unifikatsii oblikovykh system derzhavnoho sektoru ekonomiky" [Revenues of budgetary institutions on an accrual basis in the context of unification of the accounting systems of the public sector]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhnika»*. Serii: *Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku*, no. 721 (2012): 42-48.

Hevlych, L. L., and Hevlych, I. H. "Naiavni rezultaty ta perspektyvy podalshoho reformuvannya vitchyznianoho biudzhethnoho obliku" [The results and prospects of further reforming the domestic budget accounting]. *Fynansy, uchet, banky*, no. 1 (20) (2014): 84-91.

Kanieva, T., and Shevchenko, S. "Stan i perspektyvy rozvytku obliku v derzhavnomu sektori Ukrainy" [The state and prospects of development of accounting in the public sector of Ukraine]. *Visnyk KNTEU*, no. 5 (2010): 33-40.

[Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

[Legal Act of Ukraine] (2015). <https://buhgalter.com.ua/news/podatky-ta-zbory/podatkovy-novatsiyi-2016/>

Ostapiuk, N. A., and Protsiuk, O. V. "Kryminalna vidpovidalnist za netsilove vykorystannia biudzhetykh koshtiv: problemy identyfikatsii subiekta" [Criminal liability for misuse of budget funds: problems of identification of the subject]. *Naukovyi visnyk Poltavskoho universytetu ekonomiky i torhivli*, no. 3 (59) (2013): 353-359.

Sysuk, S. V. "Orhanizatsiini aspekty obliku blahodiinoi dopomohy u biudzhetykh ustanovakh" [Organizational aspects of accounting for charitable assistance in budgetary institutions]. *Visnyk Lvivskoi komertsiiinoi akademii. Serii ekonomichna*, no. 44 (2014): 51-55.

Sopko, V. V., and Khorunzhak, N. M. "Problemy rozpodilu povnovazhen mizh subiektamy bukhgalterskoho obliku v biudzhethnii sferi" [Problems of distribution of powers between the subjects of accounting in the public sector]. *Visnyk NUVHP. Ekonomika*, no. 1 (65) (2014): 259-266.