

УДК 336.1

Коваленко К. В.

УЗГОДЖЕННЯ ВИЗНАЧЕННЯ СЕКТОРУ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ В ЗАКОНОДАВСТВІ УКРАЇНИ З МІЖНАРОДНИМИ ПІДХОДАМИ

Узагальнено та систематизовано наукові підходи до тлумачення поняття державного сектору економіки, обґрунтовано відмінності між ними. Розглянуто співвідношення понять державного сектору економіки та сектору державного управління, досліджено сучасні погляди на окреслення їх складових, систематизовано міжнародні підходи до трактування цих понять та характеристики їх елементів. Проведено порівняльний аналіз визначення ролі державного сектору в національних нормативно-правових актах на підставі того, які суб'єкти господарювання та державних фінансів віднесені до нього. Виявлено неузгодженість тлумачення поняття "державний сектор економіки" та його складових між різними законодавчими актами в Україні та міжнародними підходами. Встановлено, що суб'єкти, котрі відповідно до вітчизняного законодавства розглядаються як "суб'єкти бухгалтерського обліку державного сектору", за економічною сутністю є суб'єктами бухгалтерського обліку в секторі державного управління. Це зумовлює необхідність внесення змін до нормативно-правових актів, у тому числі Національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі та їх назви. Запропоновано авторський підхід до тлумачення понять державного сектору економіки й сектору державного управління. Сформульовано пропозиції щодо визначення та законодавчого закріплення складових цих секторів з урахуванням сучасних міжнародних тенденцій у сфері державних фінансів.

Ключові слова: державний сектор економіки, сектор державного управління, суб'єкти державного сектору економіки, суб'єкти господарювання державного сектору, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

Рис. 3. Табл. 2. Літ. 21.

Коваленко Е. В.

СОГЛАСОВАНИЕ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СЕКТОРА ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ В ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВЕ УКРАИНЫ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ ПОДХОДАМИ

Обобщены и систематизированы научные подходы к толкованию понятия государственного сектора экономики, обоснованы различия между ними. Рассмотрено соотношение понятий государственного сектора экономики и сектора государственного управления, исследованы современные взгляды на описание их составляющих, систематизированы международные подходы к трактовке данных понятий и характеристике их элементов. Проведен сравнительный анализ определения роли государственного сектора в национальных нормативно-правовых актах на основании того, какие субъекты хозяйствования и государственных финансов отнесены к нему. Выявлена несогласованность толкования понятия "государственный сектор экономики" и его составляющих между различными законодательными актами в Украине и с международными подходами. Установлено, что субъекты,

© Коваленко К. В., 2016

рассматривающиеся в соответствии с отечественным законодательством как "субъекты бухгалтерского учета государственного сектора", по экономической сущности являются субъектами бухгалтерского учета в секторе государственного управления. Это приводит к необходимости внесения изменений в нормативно-правовые акты, в том числе, Национальные стандарты бухгалтерского учета в государственном секторе и их названия. Предложен авторский подход к толкованию понятий государственного сектора экономики и сектора государственного управления. Сформулированы предложения по определению и законодательному закреплению составляющих данных секторов с учетом современных международных тенденций в сфере государственных финансов.

Ключевые слова: государственный сектор экономики, сектор государственного управления, субъекты государственного сектора экономики, предприятия государственного сектора, национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета.

Kateryna Kovalenko

HARMONIZATION OF DEFINITION OF PUBLIC SECTOR IN LEGISLATION OF UKRAINE WITH INTERNATIONAL APPROACHES

The author generalises and systemises the existing scientific approaches to the definition of the public sector concept and justifies the differences between them. The relation of the public sector and the general government sector concepts is also considered. The author studies modern views on the definition of their constituents and systematizes international approach to the interpretation of these concepts and characteristics of their elements. A comparative analysis of the definition of the public sector role in different national legal acts on the basis of types of business entities and public entities is conducted. The inconsistency in the definition of "public sector" and its components between the different legislative acts of Ukraine and international approaches is revealed. It is found that the subjects which are now in accordance with the law of Ukraine are classified as "subjects of public sector accounting" due to their economic substance are the subjects of the general government sector accounting. This requires introduction of certain amendments to the relevant regulatory acts, including National accounting standards in the public sector and their names. The author presents a new approach to the definition of the public sector and the general government sector. The proposals of the definition and consolidation of the legislative components of these sectors in accordance with modern international trends in the field of public finance are formulated in the article.

Key words: public sector, general government sector, public sector entities, general government sector entities, national standards of accounting in public sector.

JEL classification: M41, M48.

В Україні діяльність суб'єктів державного сектору економіки регулюється нормативно-правовими актами, в яких не наведено визначення цього поняття, а складові сектору виокремлені за різними підходами, які неузгоджені між собою та з міжнародними документами у сфері державних фінансів. Тому необхідно дослідити економічну сутність поняття державного сектору та визначити перелік його суб'єктів із метою ефективного регулювання їхньої діяльності на національному рівні та створення передумов для отримання достовірної і зіставної в міжнародних масштабах інформації. Зокрема, діяль-

ність суб'єктів державного сектору спрямована на послідовну реалізацію заходів щодо виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки, завдання якої – приведення системи бухгалтерського обліку у державному секторі у відповідність із міжнародними стандартами та вимогами, забезпечення прозорості.

У науці державний сектор розглядається по-різному. Аналіз підходів до визначення цього поняття показав, що увага акцентується на функціональній або інституціональній ознаках. С. В. Мочерний тлумачить державний сектор як частину економіки, яка перебуває в державній власності, управляється, регулюється і контролюється державними органами [1, с. 342]. З точки зору власника ресурсів підходить до розуміння сутності цього поняття і Дж. Стігліц, визначаючи державний сектор як суспільну власність і діяльність держави у виробництві, продажу й перерозподілі, включаючи виробництво товарів і послуг, субсидування виробництва, діяльність на фінансових ринках, державні закупівлі товарів і послуг [2, с. 130]. За інституціональним підходом державний сектор трактують Л. І. Дідківська, Л. С. Головка, визначаючи його як “комплекс господарських об'єктів, які повністю або частково належать центральним чи місцевим органам державної влади і використовуються державою для виконання нею економічних, соціально-культурних та політичних функцій” [3]. З. Г. Ватаманюк розглядає державний сектор економіки як сукупність підприємств, установ та організацій, діяльність котрих безпосередньо забезпечують державні органи управління і які перебувають у повній або частковій власності держави та функціонують, щоб отримати прибуток чи соціальний ефект і розв'язати загальнонаціональні або регіональні соціально-економічні проблеми [4, с. 220].

Проте вітчизняні вчені не обмежуються такими підходами. Зокрема, К. Т. Кривенко зазначає, що “у світовій економічній науці поняття державного сектору пов'язано не так з державною власністю, як із сукупністю форм присутності та участі держави у виробництві, розподілі, обміні й споживанні. У такому розумінні державний сектор є основою, спираючись на яку держава здійснює свою діяльність” [5].

На підставі світового досвіду П. С. Єщенко стверджує, що “державний (згідно із західною термінологією – публічний) сектор призначений для того, щоб відтворювати публічні (суспільні) блага” [6]. Проте запропонована автором структура цього сектору (рис. 1) не надає чіткого уявлення про його складові.

Згідно з таким підходом суб'єкти господарювання поєднуються за ознакою власності та рівнем управління з функціональною класифікацією видатків держави.

Відповідно до міжнародних підходів “державний сектор” визначають як такий, що складається з органів влади та установ, контрольованих або фінансованих державою, підприємств та інших структур, які забезпечують виконання державних програм, виробництво та доставлення суспільних товарів або послуг [7, с. 3; 8; 9]. До державного сектору відносять:

- органи державної влади;

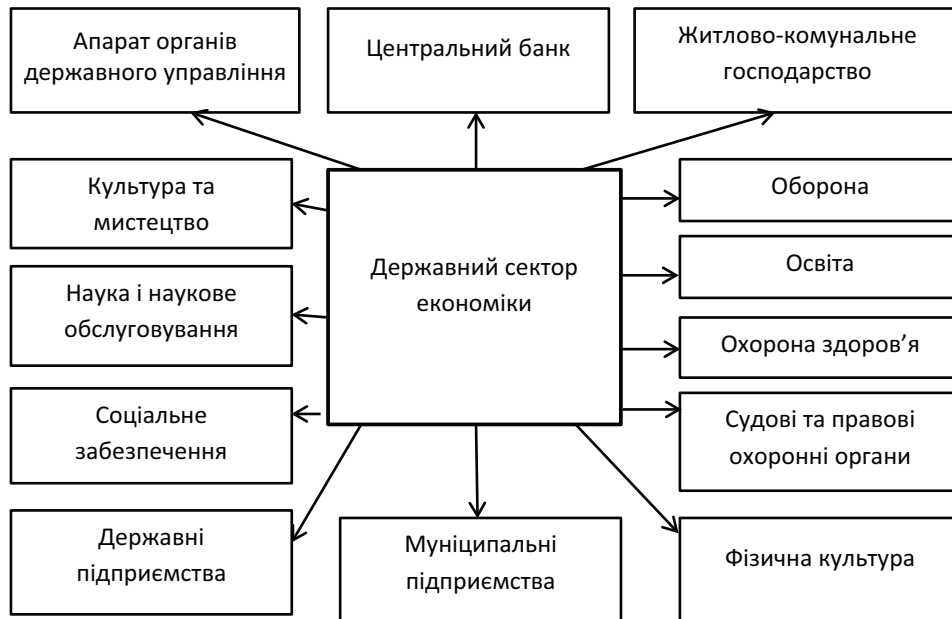


Рис. 1. Структура державного сектору економіки

Джерело: Єщенко П. С. Сучасна економіка : навч. посіб. / П. С. Єщенко, Ю. І. Палкін. – К. : Вища шк., 2005. – 325 с.

- організації, котрі виконують державні програми, зайняті у виробництві суспільних товарів та послуг, є частиною державного управління, але мають форму відокремленої установи;
- державні корпорації або корпорації з часткою державної власності, що можуть бути як комерційними, так і неприбутковими організаціями [7, с. 4].

Визначення складових державного сектору економіки та сектору державного управління в міжнародних документах наведено в табл. 1.

Так, у світовій практиці розділяють поняття “державний сектор” і “державне управління” (general government), наприклад, відповідно до Системи національних розрахунків ООН (SNA 2008):

- органи державного управління – юридичні особи, встановлені в результаті політичних процесів, мають законодавчу, судову або виконавчу владу щодо інших інституційних одиниць у межах певної території [10, с. 506, ст. 22.17];
- державний сектор – сектор, що охоплює всі одиниці державного управління та державні корпорації [10, с. 505, ст. 22.6].

За такого підходу державний сектор містить:

- органи державного управління;
- державні корпорації та корпорації з часткою державної участі (фінансові, зокрема центральний банк, та нефінансові);
- фонди соціального забезпечення.

Узагальнення міжнародних підходів до визначення складових державного сектору економіки та сектору державного управління

Складові	Поняття (нормативно-правовий акт, що його визначає)		
	Державний сектор (SNA UNO 2008)	Сектор державного управління	
		(ESA 2010)	(GFSM 2014)
Центральні органи державного управління	+	+	+
Регіональні/місцеві органи державного управління	+	+	+
Бюджетні установи	+	+	+
Державні неприбуткові організації	+	+	+
Фонди соціального страхування	+	+	+
Державні фінансові корпорації	+		
Фінансові корпорації з часткою державної участі	+		
Державні нефінансові корпорації	+		
Державні нефінансові корпорації з часткою державної участі	+		

Складено за: System of National Accounts (2008 SNA) //United Nations [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/SNA2008Russian.pdf>; European system of accounts (ESA 2010) // Eurostat [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5925693/KS-02-13-269-EN.PDF/44cd9d01-bc64-40e5-bd40-d17df0c69334>; Government Finance Statistics Manual 2014 (GFSM 2014) // International Monetary Fund [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.imf.org/external/Pubs/FT/GFS/Manual/2014/gfsfinal.pdf>.

Усі ці інституціональні одиниці можна розподілити за рівнем управління. Корпорації з часткою державної власності та державні корпорації й фонди соціального захисту належатимуть до такого рівня державного сектору, одиницями якого рівня управління вони контролюються:

- державний;
- регіональний;
- місцевий [10, с. 510, 22.39 – 22.42].

Згідно з Європейською системою рахунків (ESA), виокремлюється не “державний сектор” (public sector), а “сектор державного управління” (general government sector, S.13), який складається з усіх органів державного управління та неприбуткових організацій, контрольованих органами державного управління [11, с. 417, ст. 20.05]. За такого підходу центральний банк та корпорації з часткою державної участі належать до фінансових чи нефінансових корпорацій відповідно, а не до сектору державного управління.

Важливим є саме розмежування понять державного сектору та сектору державного управління, оскільки вони стосуються різних інституційних одиниць та відрізняються за сутністю й обсягом.

За Керівництвом зі статистики державних фінансів (GFSM) також виокремлено не державний сектор, а сектор державного управління, що охоплює

всі інституційні одиниці, основною діяльністю яких є виконання функцій державної влади, а саме:

- органи державної влади на різних рівнях управління;
- державні неприбуткові організації.

Державні корпорації не належать до сектору державного управління [12, с. 18].

В Україні законодавчо трактування поняття “державний сектор” не закріплене, а у визначенні складових державного сектору та сектору державного управління різними нормативно-правовими актами є невідповідність і неузгодженість (табл. 2).

За Господарським кодексом України, “держава здійснює управління державним сектором економіки відповідно до засад внутрішньої і зовнішньої політики” [13, ст. 22, п. 1]. Суб’єкти господарювання державного сектору економіки визначені як такі, що “діють на основі лише державної власності, а також суб’єкти, державна частка у статутному капіталі яких перевищує п’ятдесят відсотків чи становить величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб’єктів” [13, ст. 22, п. 2].

Відповідно до Класифікатора інституційних секторів економіки, в Україні виокремлюють сектор загального державного управління, до якого входять:

- центральні органи державного управління;
- регіональні та місцеві органи державного управління;
- фонди соціального страхування [14].

Поняття Державного сектору економіки фігурує також у Методиці визначення частки державного сектору у складі економіки, проте його тлумачення в документі не наведено. Натомість надано перелік суб’єктів господарювання державного сектору:

- суб’єкти, що діють на основі лише державної власності: державні підприємства, у тому числі казенні, об’єднання державних підприємств та інших організаційно-правових форм і їхні дочірні підприємства;
- суб’єкти, державна частка у статутному капіталі яких перевищує 50 %;
- суб’єкти, державна частка у статутному капіталі яких становить величину, що забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб’єктів [15, ст. 2].

У Стратегії підвищення ефективності діяльності суб’єктів господарювання державного сектору економіки є підрозділ “Державний сектор економіки”, в якому не надано визначення цього поняття, проте йдеться про державні підприємства та підприємства з часткою державної власності [16].

Визначення державного сектору також немає в Плані рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [17], де вказано, що цей план застосовується суб’єктами державного сектору, але перелік їх не надано. З цього випливає, що такими можна вважати суб’єкти, визнані суб’єктами державного сектору в інших нормативно-правових актах.

У Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки теж не наведено тлумачення поняття державного сектору та переліку його суб’єктів, натомість визначені суб’єкти бухгалтерського обліку в державному секторі:

Т а б л и ц я 2
Узагальнення підходів до визначення складових державного сектору економіки та сектору державного управління в нормативно-правових актах України

Складова	Поняття (нормативно-правовий акт, що його визначає)			
	Суб'єкти господарювання державного сектору (ГСУ, Методика визначення частки державного сектору у складі економіки)	Державний сектор економіки (Стратегія підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки)	Сектор загального державного управління (KICE)	Суб'єкти державного сектору (НП(С)БОДС 101 "Подання фінансової звітності")
Центральні органи державного управління			+	+
Регіональні/місцеві органи державного управління			+	+
Бюджетні установи			+	+
Державні неприбуткові організації				
Фонди соціального страхування				
Державні фінансові корпорації	+		+	+
Фінансові корпорації з часткою державної участі	+			
Державні нефінансові корпорації	+			
Державні нефінансові корпорації з часткою державної участі	+			

Складено за: Господарський кодекс України (станом на 19.02.2016) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/436-15>; Класифікація інституційних секторів економіки України: затв. наказом Державної служби статистики України від 03.12.2014 № 378 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://ukrstat.org/uk/portm_doc/2014/378/378_2014.htm; Методика визначення частки державного сектору у складі економіки: затв. наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі від 22.05.2014 № 586 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0110-13>; Стратегія підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки: схв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27.05.2015 № 662 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/662-2015-%D1%80>; Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF>; Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності": затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>.

- Міністерство фінансів, що забезпечує проведення державної політики у сфері бухгалтерського обліку;
- розпорядники бюджетних коштів;
- державне казначейство;
- фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування [18].

Указано, що бухгалтерський облік у бюджетній сфері складається з бухгалтерського обліку:

- виконання державного бюджету;
- місцевих бюджетів;
- бюджетних установ [18].

Таким чином, є неузгодженість у тлумаченні поняття “державного сектору економіки” та його складових між різними законодавчими актами в Україні та з міжнародними підходами.

Варто зауважити, що виокремлюються поняття “бюджетна установа” та “державні неприбуткові установи”, оскільки згідно з українським законодавством бюджетна установа “повністю утримується за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевих бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими” [19, ст. 2]. Водночас у міжнародній практиці у складі державного сектору економіки вирізняють установи, котрі як фінансуються з бюджету, так і можуть мати власні надходження та в окремих випадках бути прибутковими [7].

Отже, у світовій практиці прийнято розрізняти поняття “сектор державного управління” (в українському законодавстві збігається із суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі (за винятком неприбуткових державних організацій через згадані особливості визначення поняття “бюджетна установа”) згідно зі Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки [18]) та “державний сектор”, яке охоплює й ті компоненти, що в Україні визначені як суб'єкти господарювання державного сектору згідно з Господарським кодексом України [13] та Методикою визначення частки державного сектору у складі економіки [15].

Проте у вітчизняному законодавстві такі суб'єкти часто ототожнюють із державним сектором економіки загалом, що некоректно з точки зору економічної сутності цих понять. Так, при визначенні частки державного сектору в економіці не враховуються фінансові ресурси органів державної влади й бюджетних установ, відтак, цей показник дає уявлення лише про частку суб'єктів господарювання державного сектору, а не згаданого сектору. У нормативно-правових актах та офіційних матеріалах поняття “державний сектор” використовується для позначення різних сукупностей складових.

На нашу думку, необхідно надати законодавчо закріплене визначення та співвідношення понять:

- державний сектор економіки;
- сектор державного управління;
- суб'єкти державного сектору економіки;
- суб'єкти господарювання державного сектору економіки.

Виокремити складові державного сектору можна також залежно від фондів фінансових ресурсів, сукупність яких являє собою обсяг державного сектору (рис. 2) на підставі визначення складових державних фінансів як ланки фінансової системи (бюджети, позабюджетні фонди, державні підприємства).

Застосувавши такий підхід до розуміння сутності державного сектору економіки, можна окреслити складові та взаємовідношення основних понять, які узгоджуватимуться з міжнародною практикою, а саме:

- державний сектор економіки складається із сектору державного управління та державних корпорацій і корпорацій з часткою державної участі;
- сектор державного управління охоплює органи центральної та місцевої влади, фонди соціального страхування та бюджетні установи;
- сектор державних корпорацій та корпорацій з часткою державної участі включає фінансові та нефінансові корпорації з участю або у власності держави.

В Україні встановлено, що суб'єктами державного сектору є суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема розпорядники бюджетних коштів, Державне казначейство та державні цільові фонди [20]. Це визначення неповне, оскільки не охоплює державні корпорації та корпорації з часткою державної участі, а отже, не відповідає поняттю “державний сектор”, обмежуючись лише сектором державного управління.

На нашу думку, необхідно уточнити ці поняття, а саме (у контексті бухгалтерського обліку в державному секторі) суб'єктами такого обліку мають бути:

- суб'єкти сектору державного управління;
- державні підприємства та підприємства з часткою державної участі.

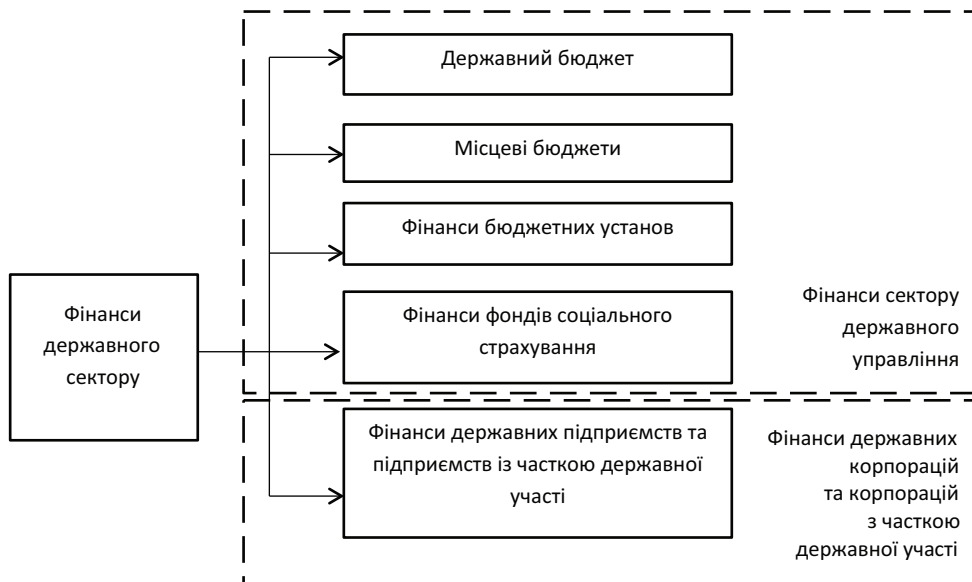


Рис. 2. Фінанси державного сектору

Складено автором.

Проте Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, розроблені на підставі міжнародних стандартів, стосуються саме суб'єктів сектору державного управління (наприклад, міжнародний стандарт IPSAS 9 застосовується до всіх суб'єктів державного сектору, крім державних підприємств [21, с. 387, п. 2]). Тому доцільно назву “Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі” замінити на “Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в секторі державного управління” та внести відповідні зміни до тексту положень.

Ті суб'єкти, які фактично в Україні відповідно до законодавства розглядаються як “суб'єкти бухгалтерського обліку державного сектору”, за економічною сутністю є суб'єктами бухгалтерського обліку в секторі державного управління (рис. 3).

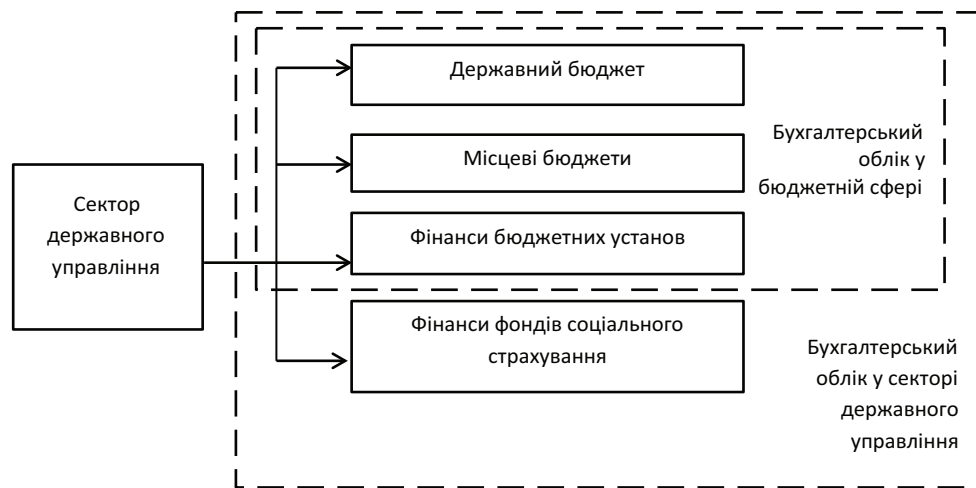


Рис. 3. Бухгалтерський облік у секторі державного управління

Складено автором.

Таким чином, у контексті бухгалтерського обліку в бюджетній сфері варто виокремити три групи доходів:

- державного бюджету;
- місцевих бюджетів;
- бюджетних установ.

Відтак, застосування терміна “державний сектор” щодо лише державних підприємств та підприємств із часткою державної власності є некоректним, так само як і ототожнення його із сектором державного управління. Відповідно до цього підходу, суб'єкти державного сектору економіки включають суб'єкти державного управління всіх рівнів та суб'єкти, визначені законодавством України як суб'єкти господарювання державного сектору.

Для ефективного управління фінансовими ресурсами держави необхідна чітка класифікація секторів і суб'єктів економіки, яка відповідає міжнародним підходам. З цією метою слід законодавчо визначити наведені категорії та внести зміни до нормативно-правових актів для їх узгодження та приведення у відповідність із міжнародними стандартами.

Список використаних джерел

1. Мочерний С. В. Сектор державний // Економічна енциклопедія : у 3 т. Т. 3 / ред. кол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К. : Академія, 2002. – 864 с.
2. Стиглиць Дж. Экономика государственного сектора : пер. с англ. / Дж. Стиглиць. – М. : Изд-во МГУ : ИНФРА-М, 1997. – 720 с.
3. Дідківська Л. І. Державне регулювання економіки / Л. І. Дідківська, Л. С. Головка. – К. : Знання, 2008. – 213 с.
4. Ватаманюк З. Г. Інституційні засади формування економічної системи України: теорія і практика / З. Г. Ватаманюк. – Л. : Новий Світ – 2000, 2005. – 648 с.
5. Політична економія : навч. посіб. / К. Т. Кривенко, В. С. Савчук, О. О. Беляев та ін. ; за ред. К. Т. Кривенка. – К. : КНЕУ, 2001. – 508 с.
6. Єщенко П. С. Сучасна економіка : навч. посіб. / П. С. Єщенко, Ю. І. Палкін. – К. : Вища шк., 2005. – 325 с.
7. Supplemental Guidance: Public Sector Definition / The Institute of Internal Auditors. – 2011. – 8 p.
8. Lienert I. Where Does the Public Sector End and the Private Sector Begin? / I. Lienert // IMF Working Paper. – 2009. – WP/09/122. – 29 p.
9. Government / Public sector / Private sector delineation issues / Task force on harmonisation of public sector accounting. – 2005. – 27 p.
10. System of National Accounts (2008 SNA) // United Nations [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/SNA2008Russian.pdf>.
11. European system of accounts (ESA 2010) // Eurostat [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5925693/KS-02-13-269-EN.PDF/44cd9d01-bc64-40e5-bd40-d17df0c69334>.
12. Government Finance Statistics Manual 2014 (GFSM 2014) // International Monetary Fund [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.imf.org/external/Pubs/FT/GFS/Manual/2014/gfsfinal.pdf>.
13. Господарський кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
14. Класифікація інституційних секторів економіки України : затв. наказом Державної служби статистики України від 03.12.2014 № 378 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://ukrstat.org/uk/norm_doc/2014/378/378_2014.htm.
15. Методика визначення частки державного сектору у складі економіки : затв. наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 22.05.2014 № 586 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0110-13>.
16. Стратегія підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки : схв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 27.05.2015 № 662 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/662-2015-%D1%80>.
17. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>.
18. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки : затв. постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF>.

19. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 “Подання фінансової звітності” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>.
21. IPSAS 9. Revenue from exchange transactions // Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements. – 2015. – Vol. 1. – 1029 p.

References

1. Mocherny`j, S. V. (2002). Sektor derzhavny`j [State Sector]. *Ekonomichna ency`klopediya* [The economic encyclopedia] (Vol. 3). Ky`yiv: Akademiya [in Ukrainian].
2. Stiglic, Dzh. (1997). *E`konomika gosudarstvennogo sektora* [Economy state-owned sector]. Moskva: Izdatel`stvo Moskovskogo gosudarstvennogo universiteta [in Russian].
3. Didkivs`ka, L. I., Holovko, L. S. (2008). *Derzhavne rehulyuvannya ekonomiky`* [State regulation of Economy]. Ky`yiv: Znannya [in Ukrainian].
4. Vatamanyuk, Z. H. (2005). *Insty`tucijni zasady` formuvannya ekonomichnoyi sy`stemy` Ukrayiny` : teoriya i prakty`ka* [The institutional foundations of the economic system of Ukraine: Theory and Practice]. L`viv: Novy`j Svit – 2000 [in Ukrainian].
5. Kry`venko, K. T., Savchuk, V. S., Byelyayev, O. O. (2001). *Polity`chna ekonomiya* [Political Economy]. Ky`yiv: Ky`yivs`ky`j nacional`ny`j ekonomichny`j universy`tet [in Ukrainian].
6. Єщенко, П. С., Палкін, Ю. І. (2005). *Suchasna ekonomika* [The modern economy]. Ky`yiv: Vy`shha shkola [in Ukrainian].
7. *Supplemental Guidance: Public Sector Definition*. (2011). The Institute of Internal Auditors.
8. Lienert, I. (2009). Where Does the Public Sector End and the Private Sector Begin? *IMF Working Paper*, WP/09/122.
9. *Task force on harmonisation of public sector accounting*. (2005). Government / Public sector / Private sector delineation issues.
10. System of National Accounts (2008 SNA). (n. d.). *United Nations*. Retrieved from <http://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/SNA2008Russian.pdf>.
11. European system of accounts (ESA 2010). (n. d.). *Eurostat*. Retrieved from <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5925693/KS-02-13-269-EN.PDF/44cd9d01-bc64-40e5-bd40-d17df0c69334>.
12. Government Finance Statistics Manual 2014 (GFSM 2014). (n. d.). *International Monetary Fund*. Retrieved from <https://www.imf.org/external/Pubs/FT/GFS/Manual/2014/gfsfinal.pdf>.
13. The Verkhovna Rada of Ukraine. (2003). *Hospodars`ky`j kodeks Ukrayiny`* [Economic Code of Ukraine] (Law № 436-IV, January 16). Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/436-15> [in Ukrainian].
14. State Statistics Committee of Ukraine. (2014). *Klasy`fikaciya insty`tucijny`x sektoriv ekonomiky` Ukrayiny`* [Classification of institutional sectors Ukraine] (Order № 378, December 3). Retrieved from https://ukrstat.org/uk/norm_doc/2014/378/378_2014.htm [in Ukrainian].
15. The Ministry of Economic Development and Trade of Ukraine. (2014). *Metody`ka vy`znachennya chastky` derzhavnoho sektoru u skladi ekonomiky`* [Method of determining the share of the public sector as a part of the economy] (Order № 586, May 22). Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0110-13> [in Ukrainian].

16. The Cabinet of Ministers of Ukraine. (2015). *Stratehiya pidvy`shhennya efekty`vnosti diyal`nosti sub`yektiv hospodaryuvannya derzhavnoho sektoru ekonomiky`* [The strategy of increasing the efficiency of public sector entities economy] (Order № 662, May 27). Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/662-2015-%D1%80> [in Ukrainian].
17. The Ministry of Finance of Ukraine. (2013). *Plan raxunkiv buxhalters`koho obliku v derzhavnomu sektori* [Chart of Accounts in the public sector] (Order № 1203, December 31). Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14> [in Ukrainian].
18. The Ministry of Finance of Ukraine. (2007). *Stratehiya modernizaciyi sy`stemy` buxhalters`koho obliku v derzhavnomu sektori na 2007–2015 roky`* [The strategy of modernization of the accounting system in the public sector for 2007-2015] (Decree № 34, January 16). Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF> [in Ukrainian].
19. The Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *Byudzhetny`j kodeks Ukrayiny`* [Budget Code of Ukraine] (Law № 2456-VI, July 8). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> [in Ukrainian].
20. The Ministry of Finance of Ukraine. (2009). *Nacional`ne polozhennya (standart) buxhalters`koho obliku v derzhavnomu sektori 101 "Podannya finansovoyi zvitnosti"* [The national situation (standard) accounting in the public sector 101 "Presentation of Financial Statements"] (Order № 1541, December 28). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>.
21. IPSAS 9. Revenue from exchange transactions. (2015). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*, vol. 1, 1029.