

УДК 657.22

Гізатуліна Л. В., Шамрай Г. М.

### **ДОХОДИ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ**

*Проаналізовано понятійний апарат щодо категорії “доходи суб'єктів державного сектору”, різні підходи до її трактування у бюджетному законодавстві та нормативно-правовому забезпеченні бухгалтерського обліку. Доведено, що базовий економічний категорійний апарат має бути типовим та передбачати однакове економічне розуміння, однак необхідно розмежувати його економічний та обліковий зміст. При формуванні понятійного апарату з питань обліку доходів суб'єктів державного сектору важливо враховувати те, що діяльність бюджетної установи спрямована на використання економічних ресурсів для досягнення соціально-економічних цілей, визначених суспільством, і не передбачає отримання прибутку. У належному відображенні доходів у бухгалтерському обліку важливу теоретичну і практичну роль відіграє правильно розроблена їх класифікація відповідно до облікових потреб. При розробленні класифікації будь-яких операцій у бухгалтерському обліку насамперед варто орієнтуватися на задоволення потреб управління ними для отримання повної інформації щодо процесу їх виконання. Доходи суб'єктів державного сектору великою мірою є складовими доходів бюджету країни, тому класифікація доходів бюджетних установ повинна бути гармонізована з бюджетною класифікацією.*

**Ключові слова:** доходи, суб'єкт державного сектору, державний бюджет, бюджетна класифікація, бухгалтерський облік.

Табл. 2. Літ. 10.

Гізатуліна Л. В., Шамрай Г. М.

### **ДОХОДЫ СУБЪЕКТОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО СЕКТОРА: НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ**

*Проанализированы понятийный аппарат по категории “доходы субъектов государственного сектора”, различные подходы к ее трактовке в бюджетном законодательстве и нормативно-правовом обеспечении бухгалтерского учета. Доказано, что базовый экономический категориальный аппарат должен быть типичным и предусматривать одинаковое экономическое понимание, однако необходимо разграничивать его экономическое и учетное содержание. При формировании понятийного аппарата по вопросам учета доходов субъектов государственного сектора важно учитывать то, что деятельность бюджетного учреждения направлена на использование экономических ресурсов для достижения социально-экономических целей, определенных обществом, и не предусматривает получения прибыли. В надлежащем отражении доходов в бухгалтерском учете важную теоретическую и практическую роль играет правильно разработанная их классификация в соответствии с учетными нуждами. При разработке классификации любых операций в бухгалтерском учете прежде всего следует ориентироваться на удовлетворение потребностей управления ими для получения полной информации о процессе их выполнения. Доходы субъектов государственного сектора во многом являются составляющими доходов бюджета страны, поэтому классификация доходов бюджетных учреждений должна быть гармонизирована с бюджетной классификацией.*

**Ключевые слова:** доходы, субъект государственного сектора, государственный бюджет, бюджетная классификация, бухгалтерский учет.

© Гізатуліна Л. В., Шамрай Г. М., 2016

*Liudmyla Hizatulina, Halyna Shamrai*

## LEGAL REGULATION OF THE PUBLIC SECTOR ENTITIES REVENUES

*The conceptual apparatus of the “income of the public sector entities” category, a variety of approaches to its treatment in the budget legislation and regulatory framework of accounting are analyzed in the article. It is proved that the basic economic categorical apparatus should be of a standard type, and provide the same economic understanding. However, it is necessary to distinguish its economic and accounting sense. In forming the conceptual apparatus on account of public sector entities revenue, it is important to take into account the fact that the activities of budget institutions are aimed at utilizing economic resources to achieve social and economic goals defined by a society rather than at making a profit. To ensure proper revenue recognition in accounting a properly developed classification of such revenues in accordance with accounting requirements is of theoretical and practical importance. Developing the classification of any operation in accounting it is necessary to focus on meeting the needs of these operations management to gain complete information concerning the process of their implementation. Revenues of public sector entities to a large extent are constituents of state budget revenues, therefore the classification of budget institutions revenue should be harmonized with budget classification.*

**Key words:** revenue, the public sector entity, the state budget, budget classification, accounting.

**JEL classification:** M41, M42.

Реформування системи державних фінансів України – складний і неоднозначний процес, що пов’язано з інноваційним характером змін, які важко сприймаються безпосередніми учасниками реформ – фінансистами, бухгалтерами, керівниками бюджетних установ, працівниками органів Державного казначейства.

Найскладнішою для розуміння практиками є реформа бухгалтерського обліку державного сектору. Насамперед це стосується обліку доходів та витрат, який втілює ідеологію відповідного обліку приватного сектору та запроваджує методологію визначення фінансового результату діяльності суб’єкта державного сектору. У цій статті зупинимося на обліку доходів.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 “Доходи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 (далі – НП(С)БОДС 124 “Доходи”), визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку суб’єктів державного сектору інформації про доходи [1].

Зважаючи на запровадження нових підходів до визнання, оцінки, відображення в обліку та звітності доходів суб’єктів державного сектору, необхідно дослідити насамперед понятійний апарат, використовуваний у нормативно-правовому забезпеченні для регулювання зазначених операцій.

Для цілей бухгалтерського обліку доходами є збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов’язань, які ведуть до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [2].

Економічна вигода – потенційна можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів [3].

Підприємство зазвичай розглядають, з одного боку, як організаційно-технологічну одиницю, головне призначення якої – створення нового блага, а з другого – як організаційно-правову форму, тобто як суб’єкт підприємницької діяльності.

Під господарською діяльністю в Господарському кодексі України [4] розуміється діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність.

Водночас визначено, що держава, органи державної влади та органи місцевого самоврядування не є суб'єктами господарювання.

Відповідно до ст. 2 Бюджетного кодексу України (БКУ) [5] бюджетні установи – органи, установи чи організації, визначені Конституцією України, а також установи чи організації, створені у встановленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, які повністю утримуються за рахунок відповідно державного чи місцевих бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими. Тобто вони виконують конкретні функції, визначені державою, котра, у свою чергу, забезпечує їх фінансовими ресурсами, необхідними для виконання цих функцій.

Забезпечення фінансовими ресурсами відбувається шляхом визначення в установленому законодавством порядку відповідних бюджетних призначень та відкриття відповідно до них бюджетних асигнувань.

В умовах дефіциту державного бюджету, що підтверджується офіційною статистикою (табл. 1), суб'єктам державного сектору необхідно формувати додаткові джерела фінансування (плата за послуги, що надаються бюджетними установами відповідно до законодавства та інші власні надходження).

Економічна вигода суб'єктів державного сектору, до яких відповідно до НП(С)БОДС 101 "Подання фінансової звітності" віднесено розпорядників бюджетних коштів, Державне казначейство та державні цільові фонди, зважаючи на мету їх створення та сферу діяльності, не може обмежуватися лише отриманням грошових коштів від використання активів.

Це підтверджується нормою НП(С)БОДС 124 "Доходи", щодо якої дохід визнається, якщо є ймовірність надходження суб'єктові державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності, пов'язаних з обмінною операцією.

У НП(С)БОДС 121 "Основні засоби" [7] визначено, що потенціал корисності активів – наявні та потенційні можливості, які отримує суб'єкт державного сектору від використання активів, котрі безпосередньо не генерують надходження грошових коштів, для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб.

Т а б л и ц я 1

**Динаміка Державного бюджету України, млн грн**

| Рік  | Доходи    |       | Видатки   |       | Кредитування |       | Сальдо          |       |
|------|-----------|-------|-----------|-------|--------------|-------|-----------------|-------|
|      | Сума      | % ВВП | Сума      | % ВВП | Сума         | % ВВП | Дефіцит бюджету | % ВВП |
| 2008 | 231 686,3 | 24,44 | 241 454,5 | 25,47 | 2732,5       | 0,29  | -12 500,7       | -1,32 |
| 2009 | 209 700,3 | 22,96 | 242 437,2 | 26,54 | 2780,3       | 0,30  | -35 517,2       | -3,89 |
| 2010 | 240 615,2 | 22,23 | 303 588,7 | 28,04 | 1292,0       | 0,12  | -64 265,5       | -5,94 |
| 2011 | 314 616,9 | 23,90 | 333 459,5 | 25,33 | 4715,0       | 0,36  | -23 557,6       | -1,79 |
| 2012 | 346 054,0 | 24,56 | 395 681,5 | 28,08 | 3817,7       | 0,27  | -53 445,2       | -3,79 |
| 2013 | 339 180,3 | 23,31 | 403 403,2 | 27,73 | 484,7        | 0,03  | -64 707,6       | -4,45 |
| 2014 | 356 957,7 | 22,78 | 430 108,8 | 27,45 | 4919,4       | 0,31  | -78 070,5       | -4,98 |
| 2015 | 534 648,7 | 27,01 | 576 848,3 | 29,14 | 2950,9       | 0,15  | -45 150,5       | -2,28 |

С к л а д е н о за: Выполнение государственного бюджета Украины // Минфин [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://index.minfin.com.ua/budget>.

Залежно від сутності доходу суб'єкта державного сектору його визнають за наявності економічних вигід або потенціалу корисності, який не пов'язаний з надходженням грошових коштів.

У ряді випадків, щоб окреслити сферу діяльності державного сектору економіки, використовують критерій суспільної корисності.

*Суспільна корисність* господарської діяльності орієнтована на стратегічні цілі – цінності суспільства, що є важко досяжними за звичайного способу її ведення, коли перевага віддається комерційному розрахунку, прибутковості, тобто підприємницьким засадам. Однак, хоча така корисність скоріше передбачає некомерційну її форму, не можна стверджувати, що вона виключає прибутковість. Як і неправильно вважати, що весь некомерційний сектор є суспільно значущим. Водночас саме в ньому досягнення суспільної корисності є найімовірнішим [8].

Важливо розуміти, що базовий економічний категоріальний апарат повинен бути типовим, передбачати однакове економічне розуміння, однак необхідно розмежовувати його економічний та обліковий зміст.

Особливу увагу варто приділити формуванню аналітичної бази економічного мислення. Адже, без сумнівів, сучасний облік та аудит – це насамперед, за твердженням Є. В. Мниха, аналіз можливостей, необхідності та доцільності визнання й об'єктивної оцінки економічних явищ та процесів, а не проста фіксація фактів [9, с. 9].

При формуванні понятійного апарату з питань обліку доходів суб'єктів державного сектору важливо враховувати те, що діяльність бюджетної установи спрямована на використання економічних ресурсів для досягнення соціально-економічних цілей, визначених суспільством, і не передбачає отримання прибутку.

З огляду на викладене та з метою врахування особливостей діяльності суб'єктів державного сектору вважаємо за необхідне уточнити в НП(С)БОДС визначення терміна “доходи суб'єктів державного сектору”.

Наразі в бюджетному процесі застосовується програмно-цільовий метод, який передбачає виділення бюджетних асигнувань для забезпечення виконання визначених паспортом бюджетної програми показників продукту діяльності. Але на стадії здійснення витрат розпорядники бюджетних коштів контролюють лише напрям витрачання коштів (дотримується принцип цільового використання коштів і здебільшого не враховується доцільність витрат для досягнення результату). Як наслідок, суспільний продукт, створений бюджетними установами, зазвичай не задовольняє повною мірою суспільні потреби через неналежну якість або недостатню кількість, зумовлену завищенням витрат на його створення.

Основною причиною неефективного використання бюджетних коштів є те, що суспільство як споживач не може безпосередньо впливати на якість та кількість “продукту”, створюваного державними органами, а держава, виступаючи в ролі замовника, фінансує його створення, але не спроможна забезпечити належну якість та оптимальний обсяг.

Для розв'язання зазначеної проблеми та усунення дискусії щодо отримання економічної вигоди під час створення суспільного продукту бюджет-

## ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

ними установами необхідно змінювати філософію бюджетних відносин шляхом розроблення дієвого нормативно-правового забезпечення формування та обліку доходів, а також контролю за здійсненням витрат із бюджету.

З цією метою необхідно дослідити нормативно-правову базу щодо регулювання доходів бюджету та суб'єктів державного сектору.

Відповідно до ст. 2 БКУ доходи бюджету – податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ).

Інформація про доходи, яка формується в бухгалтерському обліку суб'єктів державного сектору є джерелом інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень. Від її достовірності залежить успішність функціонування системи управління державними фінансами.

Для належного відображення доходів у бухгалтерському обліку важливе теоретичне і практичне значення має правильно розроблена їх класифікація відповідно до потреб бухгалтерського обліку. При розробленні класифікації будь-яких операцій насамперед варто орієнтуватися на задоволення потреб управління ними для отримання повної інформації щодо процесу їх виконання. Доходи суб'єктів державного сектору великою мірою є складовими доходів бюджету країни, тому класифікація доходів бюджетних установ має бути гармонізована з бюджетною класифікацією.

У БКУ визначено, що *класифікація доходів* є однією зі складових бюджетної класифікації – єдиного систематизованого групування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів [5]. Згідно з Кодексом Міністерством фінансів України затверджено класифікацію доходів бюджету [10], за якою виокремлено такі групи доходів: податкові надходження, неподаткові надходження, доходи від операцій з капіталом, офіційні трансферти, цільові фонди. Водночас ст. 9 БКУ передбачено лише чотири їх групи (табл. 2).

Т а б л и ц я 2

### Розподіл доходів на групи відповідно до вимог Бюджетного кодексу України

| № з/п | Назва доходів                   | Опис  |
|-------|---------------------------------|---|
| 1     | Податкові надходження           | Встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори та місцеві податки й збори  |
| 2     | Неподаткові надходження         | Доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; інші неподаткові надходження                       |
| 3     | Доходи від операцій з капіталом | У БКУ не деталізовано склад цих доходів, у бюджетній класифікації ці операції включають надходження від основного капіталу, від реалізації державних запасів товарів та ін.                 |
| 4     | Трансферти                      | Кошти, отримані від інших органів державної влади, органів влади АР Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі |

Ск л а д е н о за: Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

Проаналізувавши склад неподаткових надходжень у бюджетній класифікації слід звернути увагу на те, що його складовими є доходи від власності та підприємницької діяльності, адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності, інші неподаткові надходження, власні надходження бюджетних установ. Порівнявши їх із елементами цієї групи за БКУ слід відзначити наявну відмінність.

Також виявлено невідповідність назви цієї групи сутності операцій, які в них згруповані, зокрема за кодом 31 000 000 “Надходження від *продажу основного капіталу*” об’єднані доходи від реалізації скарбів, майна, одержаного державою або територіальною громадою в порядку спадкування чи дарування, безхазяйного майна, знахідок, а також валютних цінностей і грошових коштів, власники яких невідомі, надходження коштів від Державного фонду дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, кошти від відчуження майна, що належить Автономній Республіці Крим та майна, що перебуває в комунальній власності; за кодом 32 000 000 “Надходження від *реалізації державних запасів товарів*”: надходження від реалізації матеріальних цінностей державного резерву, розброньованих матеріальних цінностей мобілізаційного резерву.

Водночас в економічній класифікації видатків бюджету, яка є складовою бюджетної класифікації [10], до придбання основного капіталу віднесено витрати на придбання обладнання і предметів довгострокового використання, їх капітальний ремонт та реконструкцію.

БКУ визначено, що *доходи бюджету є складовими загального або спеціального фонду бюджету*. Відповідно до ст. 13 розподіл бюджету на загальний та спеціальний фонди, їх складові визначається виключно цим Кодексом та законом про Державний бюджет України.

*Доходи загального фонду бюджету* складаються з усіх доходів бюджету, крім призначених для зарахування до спеціального фонду бюджету.

*Доходи спеціального фонду бюджету* – це власні надходження бюджетних установ, котрі мають цільове спрямування.

Власні надходження бюджетних установ поділяються на такі групи:

- *перша група* – надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством;
- *друга група* – інші джерела власних надходжень бюджетних установ.

У складі першої групи виокремлюються такі підгрупи:

- підгрупа 1 – плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їхньою основною діяльністю;
- підгрупа 2 – надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності;
- підгрупа 3 – плата за оренду майна бюджетних установ;
- підгрупа 4 – надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна).

До *другої групи* належать такі підгрупи:

- підгрупа 1 – благодійні внески, гранти та дарунки;
- підгрупа 2 – кошти, які отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі з відчуження для суспільних потреб зе-

- мельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб;
- підгрупа 3 – кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право; кошти, котрі отримують державні й комунальні вищі навчальні заклади, наукові установи та заклади культури як проценти, нараховані на залишок коштів на поточних рахунках, відкритих у банках державного сектору для розміщення власних надходжень, отриманих як плата за послуги, що надаються ними згідно з основною діяльністю, благодійні внески та гранти;
  - підгрупа 4 – кошти, отримані від реалізації майнових прав на фільми, вихідні матеріали фільмів та фільмокопій, створені за бюджетні кошти за державним замовленням або на умовах фінансової підтримки.

Розподіл (групування) доходів на загальний і спеціальний фонд має особливості. Специфіка полягає в тому, що доходи загального фонду – це кошти, які забезпечуються державою для виконання визначених завдань та функціональних повноважень. Незважаючи на використання програмно-цільового методу виконання бюджету (наявність результативних показників у паспортах бюджетних програм), здійснення видатків за цим фондом, особливо наприкінці бюджетного періоду, характеризується, як правило, низькою ефективністю, а сума отриманих у бюджетному періоді доходів (бюджетних асигнувань) не коригується залежно від отриманих результативних показників діяльності, на відміну від доходів спеціального фонду, котрі отримують безпосередньо за результатами діяльності. Наразі визнання доходів спеціального фонду (перша група – надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством) відбувається за методом нарахування. Доходи у вигляді бюджетних асигнувань, податкових надходжень та ін. визнаються за касовим методом, що не дає можливості користувачам звітності мати достовірну інформацію про результати діяльності суб'єкта державного сектору.

Отже, проведений аналіз свідчить про необхідність модернізації бюджетної класифікації та приведення її у відповідність із вимогами сьогодення.

### Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 “Доходи”: затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>.
2. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 “Подання фінансової звітності”: наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
4. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
5. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

6. Выполнение государственного бюджета Украины // Минфин [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://index.minfin.com.ua/budget>.
7. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 “Основні засоби”: наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>.
8. Воловик О. Суспільна корисність як ознака господарської діяльності: необхідність доктринального переосмислення / О. Воловик // Юридична Україна. – 2011. – № 6. – С. 103–105 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/old\\_jrn/soc\\_gum/Yurukr/2011\\_6/21.pdf](http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/soc_gum/Yurukr/2011_6/21.pdf).
9. Мних Є. Підготовка бухгалтерів і аудиторів до вимог МСФО / Є. Мних // Главбух. – 2008. – № 35 (586). – С. 7–11.
10. Про бюджетну класифікацію доходів: наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу [http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art\\_id=407261&cat\\_id=407260&ctime=1421918041310](http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art_id=407261&cat_id=407260&ctime=1421918041310).

### References

1. Ministry of Finance of Ukraine. (2010). *Nacional'ne polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku v derzhavnomu sektori 124 "Dokhody"* [The national accounting in the public sector statement (standard) 124 “Revenue”] (Order No. 1629, December 24). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10> [in Ukrainian].
2. Ministry of Finance of Ukraine. (2009). *Pro zatverdzhennya Nacional'noho polozhennya (standartu) bukhhalters'koho obliku v derzhavnomu sektori 101 "Podannya finansovoyi zvitnosti"* [On approval of national accounting in the public sector statement (standard) 101 “Financial reporting”] (Order No. 1541, December 28). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10> [in Ukrainian].
3. Verkhovna Rada of Ukraine. (1999). *Pro bukhhalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukrayini* [About accounting and financial reporting in Ukraine] (Law No. 996-XIV, July 16). Retrieved from <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].
4. Verkhovna Rada of Ukraine. (2003). *Hospodars'kyj kodeks Ukrayiny'* [Economic Code of Ukraine] (Law No. 436-IV, January 16). Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15> [in Ukrainian].
5. Verkhovna Rada of Ukraine. (2010). *Byudzhetnyj kodeks Ukrayiny'* [Budget Code of Ukraine] (Law No. 2456-VI, July 8). Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> [in Ukrainian].
6. Financial portal “Minfin”. (n. d.). *Vy'polnenie gosudarstvennogo byudzheta Ukrainy'* [Implementation of the state budget of Ukraine]. Retrieved from <http://index.minfin.com.ua/budget> [in Russian].
7. Ministry of Finance of Ukraine. (2010). *Pro zatverdzhennya Nacional'noho polozhennya (standartu) bukhhalters'koho obliku v derzhavnomu sektori 121 "Osnovni zasoby"* [On approval of national accounting in the public sector statement (standard) 121 “Fixed assets”] (Order No. 1202, October 12). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10> [in Ukrainian].
8. Volovyk, O. (2011). *Suspil'na kory'snist' yak oznaka hospodars'koyi diyal'nosti: neobkhdnist' doktry'nal'noho pereosmyslennya* [Social utility as a sign of economic activity: the need for doctrinal rethinking]. *Yurydychna Ukrayina* [Juridical Ukraine], 6, 103–105. Retrieved from [http://www.nbu.gov.ua/old\\_jrn/soc\\_gum/Yurukr/2011\\_6/21.pdf](http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/soc_gum/Yurukr/2011_6/21.pdf) [in Ukrainian].
9. Mny'kh, Ye. (2008). *Pidhotovka bukhhalteriv i audy'toriv do vy'moh MSFO* [Training of accountants and auditors in IFRS]. *Hlavbukh* [Chief accountant], 35 (586), 7–11 [in Ukrainian].
10. Ministry of Finance of Ukraine. (2011). *Pro byudzhetnu klasyfikaciyu dokhodiv* [About budgetary classification of revenue] (Order No. 11, January 14). Retrieved from [http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art\\_id=407261&cat\\_id=407260&ctime=1421918041310](http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?showHidden=1&art_id=407261&cat_id=407260&ctime=1421918041310) [in Ukrainian].