

## Фінансування діяльності представництв: особливості оподаткування та бухгалтерського обліку

*Організація господарської діяльності у вигляді представництва іноземного суб'єкта має низку переваг, які позитивно впливають на діяльність обох сторін. Однак, управління такими організаціями досить складне у зв'язку з нюансами в обліку та оподаткуванні. Метою статті є обґрунтування методики обліку цільового фінансування представництв та їх оподаткування з врахуванням специфіки діяльності. Досліджено особливості цільового фінансування представництв нерезидентів. Доведено, що кошти, отримані представництвом від нерезидентів є цільовим фінансуванням, адже вони використовуються з конкретною метою для вирішення завдань, що передбачені положенням про представництво на момент реєстрації. Виокремлено некомерційні та постійні представництва, залежно від проведення ними господарської діяльності. Розглянуто специфіку оподаткування діяльності представництв податком на прибуток та податком на додану вартість. Розкрито методику бухгалтерського обліку цільового фінансування представництв. Особливу увагу звернено на особливості формування доходів та витрат представництв нерезидентів. Підставою для фінансування діяльності представництв є затверджений кошторис витрат. Кошти цільового фінансування і цільових надходжень повинні використовуватись відповідно до затвердженого кошторису, щоб підтвердити їх цільовий характер. Отримані представництвом від нерезидента суми фінансування включаються до складу доходів. Розмір отриманих коштів цільового фінансування повинен дорівнювати сумі витрат представництва. Умови цільового використання цільового фінансування є обмежувальними факторами щодо витрачання цих коштів. За результатами дослідження рекомендовано деталізувати аналітичний облік цільового фінансування і цільових надходжень представництва.*

**Ключові слова:** представництво, цільове фінансування, облік цільового фінансування, оподаткування, визнання доходів та витрат.

DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-2\(84\)-19-25](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-2(84)-19-25)

O.I. GRITSAY

(Lviv Polytechnic National University, Lviv, Ukraine)

## Financing of Representative Office Activities: Features of Taxation and Accounting

*The organization of economic activities in the form of representation of a foreign entity has a number of advantages that positively affect the activities of both parties. However, the management of such organizations is quite complicated due to the nuances in accounting and taxation. The purpose of the article is to substantiate the method of accounting for target financing of representative offices and taxation, taking into account the specifics of their activity. The features of target financing of non-resident representative offices were investigated. It was proved that the funds received by the representative office from non-residents is targeted financing, because they are used with a specific purpose for solving the tasks stipulated by the provision on representation at the time of registration. Non-profit and permanent representative offices were excluded depending on the conduct of their economic activities. The specifics of the taxation of the activities of representative offices on income tax and value added tax were considered. Accounting methods for targeted financing of representative offices were disclosed. Special attention is paid to the peculiarities of the formation of income and expenses of non-resident representative offices. The basis for financing the activities of representative offices is an approved cost estimate. Funds of target financing and earmarked revenues should be used in accordance with the approved estimates to confirm their target nature. The amounts received by the representative office from a non-resident are included in income. The amount of funds received from target financing should be equal to the amount of expenses of the representative office. The conditions for the targeted use of earmarked funding are*

\* Грицай Ольга Іванівна, доцент кафедри обліку та аналізу Національного університету «Львівська політехніка» (м. Львів), кандидат економічних наук, доцент.

*restrictive on the expenditure of these funds. According to the results of the study, the improvement of analytical accounting of target financing and target income of the representative office was recommended by the author.*

**Keywords:** representation, target financing, accounting of target financing, taxation, recognition of income & expenses.

**Постановка проблеми.** Активізація міжнародної співпраці сприяє розвитку зовнішньоекономічної діяльності, яка останніми роками в Україні характеризується позитивною динамікою. Відкриття представництв є одним з найбільш доступних і відносно простих способів для іноземної компанії щодо започаткування бізнесу на території України.

Отримані представництвом від компанії-нерезидента кошти є цільовим фінансуванням, облік якого у господарських підприємствах доволі проблематичний. Перш за все, це пов'язано з тим, що використання рахунку цільового фінансування в практиці підприємств комерційного сектору економіки є скоріше винятком, аніж правилом, тому методика його обліку не достатньо розроблена в роботах вітчизняних дослідників. Як наслідок, виникає дефіцит базових наукових напрацювань в цьому напрямі.

Крім того, представництво нерезидента, яке здійснює виключно допоміжну і підготовчу діяльність, користується податковими пільгами. Проте, довести контролюючим органам некомерційний характер діяльності часто досить складно, а іноді й неможливо.

Управління такими організаціями перетворюється на наукову та прикладну проблему, вирішення якої неможливе без якісно сформованої та ефективно функціонуючої системи бухгалтерського обліку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Наукові дослідження проблем обліку цільового фінансування в основному спрямовані на вивчення його особливостей у суб'єктів некомерційного сектору. Так, особливості обліку цільового фінансування у бюджетних установах розглядаються у публікаціях А. Кістер (А. Kister), А. Зброя (А. Zbroja) [18], С.В. Свірко [14], О.М. Клименко [7], у небюджетних організаціях – О.С. Височан, О.О. Височан, А.І. Ясінська [1], Н.О. Гура [3], Л.В. Гусарова [4]. Зазначимо, що науковий огляд облікового аспекту цільового фінансування комерційного сектору здебільшого спирається на його інноваційну спрямованість (І.М. Вигівська [2], Г.Ю. Яковець [17]). Брак публікацій за обраною проблематикою та постійні зміни у вітчизняній податковій законодавчій базі зумовлюють актуальність проведення досліджень у царині обліку фінансування діяльності представництв та їх оподаткування.

**Метою статті** є удосконалення методики обліку цільового фінансування представництв та їх оподаткування з врахуванням специфіки діяльності.

Реалізація окресленої мети передбачає вирішення таких завдань:

- огляд організації діяльності представництва іноземного суб'єкта господарювання;
- дослідження специфіки оподаткування діяльності представництва, зокрема розбіжностей, які

виникають при трактуванні вітчизняних законодавчих актів фіскальними органами;

- виокремлення цільового фінансування з-поміж інших видів надходжень;

- аналіз існуючих підходів до відображення в бухгалтерському обліку надходження і використання коштів цільового фінансування.

**Методика дослідження.** В процесі написання статті було використано такі загальнонаукові методи: теоретичного узагальнення, аналізу і синтезу, системного і комплексного підходу.

**Виклад основних результатів дослідження.** Вітчизняне законодавство визначає представництво іноземного суб'єкта господарської діяльності, як установу або особу, яка представляє інтереси іноземного суб'єкта господарської діяльності в Україні і має на це належним чином оформлені відповідні повноваження [13, ст. 1].

Організація господарської діяльності у вигляді представництва іноземного суб'єкта має низку переваг, які позитивно впливають на діяльність обох сторін.

1) Новостворене представництво має змогу використовувати назву іноземного засновника і цей бренд отримується без укладання ліцензійних договорів.

2) Засновник-нерезидент утримує представництво, здійснюючи його пряме фінансування, а отже, має безпосередній контроль над його діяльністю.

3) Представництво звільняється від необхідності одержання дозвільних документів на працевлаштування іноземців, що суттєво зменшує представницькі витрати.

4) Представництво може не виділяти квоту робочих місць для інвалідів.

5) Договірні зобов'язання представництва є автоматично і зобов'язаннями для іноземної компанії –засновника. Це надає упевненості контрагентам щодо виконання цих зобов'язань і тим самим, представництво отримує конкурентні переваги порівняно із іншими новоствореними підприємствами, які є незалежними від нерезидента.

Представництва можуть бути двох видів:

- некомерційні, що не ведуть господарської діяльності. Тобто їх діяльність має лише підготовчий і допоміжний характер, адже їх метою є представництво інтересів нерезидента – юридичної особи на території України;

- постійні, через які повністю або частково юридична особа-нерезидент проводить господарську діяльність на території України.

Фінансування, отримане представництвом від нерезидентів є цільовим, адже буде використовуватися з конкретною метою для вирішення чітко окреслених завдань, передбачених положенням про представництво ще на момент реєстрації.

У разі здійснення представництвом господарської діяльності на території України воно повинно стати на облік у податковому органі за своїм місцезнаходженням та набути статусу постійного представництва [6, ст. 13]. Суми прибутків нерезидентів, які провадять свою діяльність на території України через постійне представництво, оподатковуються в загальному порядку [8].

Підставою для фінансування діяльності некомерційних представництв є затверджений кошторис витрат. У випадку якщо діяльність постійних представництв становить виключно надання послуг нерезиденту, то оподатковуватись має прибуток, який постійне представництво могло би отримати, при наданні аналогічних послуг, як окреме підприємство. Отримані представництвом від нерезидентів суми фінансування включаються до складу доходів. Так як доходами представництва є кошти цільового фінансування, то їх сума дорівнюватиме сумі витрат, на які було використано ці кошти. У такому випадку об'єкт оподаткування дорівнюватиме нулю.

Отже, якщо представництво нерезидента не здійснює господарську діяльність в Україні і не відповідає вимогам визначення «постійне представництво», яке наведене у Податковому кодексі України [11, ст. 14.1.193], то воно не зобов'язане реєструватися як платник податку на прибуток. Це, в свою чергу, звільняє представництво від необхідності подавати декларацію з податку на прибуток підприємства та сплачувати цей податок [9].

Проте, у Листі ДФС [10] вказано, що отримання постійним представництвом фінансування від головної компанії (для покриття його витрат, виплати заробітної плати тощо) є компенсацією за поставку послуг. Тому, якщо дана сума в рамках 12-місячного періоду перевищить 1 млн грн., таке постійне представництво повинно зареєструватися платником ПДВ. Причому, виходячи з аргументів ДФС, цей висновок може торкнутися не тільки постійних представництв, але також і некомерційних представництв. На думку ДФС, кошти, що надходять на рахунок іноземного представництва в Україні від головної компанії на покриття будь-яких витрат представництва або виплат заробітної плати, необхідно розцінювати як кошти, які надаються нерезидентом за надані головній компанії на митній території України представництвом послуги, які є об'єктом оподаткування ПДВ і оподатковуються на загальних підставах.

З таким підходом ДФС України неможливо погодитись, адже:

– постійне представництво – це структурний підрозділ головного підприємства, а не окремої юридичної особи, тому фінансування є рухом коштів у рамках однієї юридичної особи;

– представництва фінансуються задля покриття витрат або виплати заробітної плати, а отже, не є компенсацією за поставку послуг.

Облік фінансування є пріоритетною ділянкою у представництва, адже від того наскільки ефективно

побудована система управління ресурсами залежить життєздатність самого підприємства. Отримані представництвом від головної компанії кошти є цільовим фінансуванням.

Важливо визначитись із самим поняттям «цільове фінансування», яке в економічній літературі характеризується як кошти, отримані підприємством для здійснення заходів цільового призначення. Це спричиняє до необхідності ведення відокремленого обліку та організації контролю за використанням таких коштів.

Цільове фінансування – це забезпечення підприємств грошовими коштами з визначених джерел на конкретні цілі [1, с. 20]. Кошти цільового фінансування і цільових надходжень повинні використовуватись відповідно до затвердженого кошторису, щоб підтвердити їх цільовий характер. Витрачання їх не за призначенням – забороняється. Також недоцільно спрямувати інші кошти, а не цільового фінансування, на передбачені у кошторисі потреби.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [5], кошти цільового фінансування і цільових надходжень можуть надходити як субсидії, асигнування з бюджету та позабюджетних фондів, цільові внески фізичних та юридичних осіб тощо.

Для узагальнення інформації про кошти цільового фінансування, їх надходження та використання призначено рахунок 48 «Цільове фінансування і цільові надходження». Фінансування діяльності представництва відображаються за кредитом рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження», субрахунку 484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень», а за дебетом цього рахунку – суми, використані за певними напрямками, визнання їх доходом, а також їх повернення. Класично, аналітичний облік надходження коштів цільового фінансування та їх витрачання проводиться за їх призначенням та джерелами надходжень. Кредитове сальдо цього рахунку відображає залишок зобов'язання підприємства щодо виконання певних умов фінансування цільовими коштами.

Кошти цільового фінансування та цільових надходжень формуються за рахунок лише зовнішніх цільових надходжень. У разі нецільового використання таких коштів посадові особи несуть відповідальність з усіма наслідками, що випливають, і в такому разі кошти підлягають поверненню тим, хто їх вносив [15].

Підтримуючи думки, наведені у [1, 15], вважаємо, що єдиним критерієм, який вказує на цільовий характер фінансування, є наявність чітко визначених умов подальшого використання отриманих ресурсів. Ці умови повинні бути юридично оформлені (укладеним договором, затвердженим кошторисом тощо), мати директивний характер і вказувати на напрями використання коштів. Недотримання умов освоєння коштів цільового фінансування спричиняє санкції, включаючи повернення коштів.

Питань щодо отримання і використання коштів цільового фінансування не виникає лише у тому випадку, якщо представництво здійснює виключно діяльність допоміжного та підготовчого для нерезидента характеру. Аналіз практичної діяльності представництв засвідчує, що це зустрічається нечасто. При здійсненні представництвами комерційної діяльності, підтвердити, що цільове фінансування використовувалось виключно у допоміжних для іноземного засновника цілях, без виокремленого обліку не просто.

Ресурси цільового фінансування мають безповоротний характер, оскільки використовуються на конкретні, заздалегідь передбачені та обумовлені, заходи.

Кошти, отримані представництвом як цільове фінансування, повинні використовуватись виключно для задоволення наперед встановлених потреб та реалізацію конкретних заходів. Однак, застосування чинної методики обліку не дає можливості здійснити контроль за їх цільовим використанням. Вирішення цієї проблеми ускладнюється виникненням ситуацій, коли кошти отримуються кількома траншами і не покривають всіх фактичних витрат по запланованому заходу, або коли компанія-засновник побажає повернути частину коштів, якими було профінансовано представництво. В останньому випадку можемо вести мову про поворотну фінансову допомогу.

Отже, кошти, отримані від нерезидента засновника, в залежності від того, діяльність представництва комерційного чи некомерційного характеру і яким чином документально регламентовано відносини між представництвом та іноземною компанією, можуть бути або цільовим або нецільовим фінансуванням. Наше припущення підтвержене у дослідженні О.С. Височана, О.О. Височан та А.І. Ясінської [1], які зазначають, що один і той самий вид ресурсу, отриманий з одного і того самого джерела, в одному випадку може вважатися цільовим, а в іншому – нецільовим фінансуванням. Це ускладнює методологію бухгалтерського обліку на означеній ділянці, створюючи необхідність чіткого розмежування ресурсів, отриманих в порядку цільового фінансування від інших, отриманих без спеціальних умов. Власне умови цільового використання коштів є обмежувальними чинниками щодо їх витрачання. З цією метою, рекомендується деталізувати аналітичний облік, виокремивши такі аналітичні рахунки першого рівня до субрахунку 484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень»:

484.1 «Кошти цільового фінансування на основі затвердженого кошторису»;

484.2 «Кошти поворотної фінансової допомоги».

Узагальнюючи вищевикладене, наведемо кореспонденцію рахунків з обліку фінансування діяльності представництв (табл. 1).

Таблиця 1

**Відображення в обліку одержання та використання коштів цільового фінансування представництв**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
	некомерційне		постійне	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Отримано кошти в іноземній валюті від нерезидента для організації роботи (затверджено кошторис)	312	484.1	312	484.1
Нараховано заробітну плату працівникам представництва	484.1	66	92	66
Нараховано суми ЄСВ	484.1	65	92	65
Відображено представницькі витрати, орендну плату тощо	484.1	685	92	685
Відображено витрати на відрядження	484.1	372	92	372
Визнано дохід в сумі понесених витрат	-	-	484.1	718
Отримано кошти в іноземній валюті від нерезидента (кошторис не затверджено)	312	484.2	312	719
– в частині, що підлягатиме поверненню (поворотна фінансова допомога)	312	484.2	312	685
Отримано дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-	-	36	70
Списано собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	-	-	90	23, 26, 28
Відображено повернення невикористаних коштів	484.2	312	685	312

Джерело: побудовано автором на основі [2-8, 15, 17].

Дохід за цільовим фінансуванням, за принципом відповідності доходів і витрат, визнають протягом тих періодів, у яких було понесені витрати, які пов'язані з виконанням умов цільового фінансування [5, п. 17].

При використанні представництвом коштів цільового фінансування на здійснення інвестиційної діяльності, зокрема придбання необоротних активів, підходи до реєстрації в бухгалтерському обліку

можуть бути різними, залежно від обраної методики обліку доходів та витрат. Можливі варіанти кореспонденцій рахунків подано у табл. 2.

Дохід визнається протягом періоду корисного використання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів та інших об'єктів інвестування пропорційно сумі нарахованої амортизації [5, п. 18].

## Відображення в обліку фінансування інвестиційної діяльності представництв

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
	некомерційне		постійне	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Отримано грошові кошти в порядку цільового фінансування	311	484.1	311	484.1
Придбано основні засоби	151	685	151	685
Погашено заборгованість перед постачальниками за отримані основні засоби	685	311	685	311
Введено основні засоби в експлуатацію	10	151	10	151
Нараховано амортизацію основних засобів (щомісяця)	484.1	131	92, 949	131
Визнано дохід у сумі нарахованої амортизації	–	–	484.1	719, 745
Списано витрати у сумі нарахованої амортизації на фінансовий результат	–	–	79	92, 949
Списано суму визнаного доходу на фінансовий результат	–	–	719, 745	79

Джерело: побудовано на основі [2-8, 15, 17].

Слід зауважити, що наступне відображення цільового фінансування у складі доходів або витрат можливе лише при обліку доходів і витрат за «касовим методом», коли доходами вважаються лише те цільове фінансування, яке фактично отримано представництвом, а витратами – кошти, які було реально виплачено. Якщо ж слідувати національним стандартам обліку і використовувати «метод нарахувань», який базується на принципі відповідності доходів і витрат, то отримати зацікавленим користувачам інформацію про результативність освоєних коштів цільового фінансування буде неможливо.

Оскільки кошти цільового фінансування надходять в іноземній валюті, їх необхідно перерахувати у національну валюту, тобто валюту звітності. Перерахунок здійснюється за валютним курсом, який діяв на дату здійснення операції. У бухгалтерському обліку таке надходження відображається за кредитом субрахунку 484. Проте, курсові різниці на розмір цільового фінансування не впливають, оскільки воно не відноситься до монетарних статей балансу. Все ж сума коштів, що надійшли відноситься до монетарних статей. За цією статтею здійснюється перерахунок курсових різниць на дату балансу. Тоді у складі доходів за Кт 714 покажуть позитивні курсові різниці, а негативні – відобразатимуться за Дт 945, як витрати.

**Висновки.** Організація господарської діяльності у вигляді представництва іноземного суб'єкта має низку переваг, які позитивно впливають на діяльність обох сторін. Фінансування, отримане представництвом від нерезидентів є цільовим, адже використовуватиметься з конкретною метою для вирішення чітко окреслених завдань, передбачених положенням про представництво ще на момент реєстрації.

При здійсненні представництвом на території України господарської діяльності, воно повинне бути зареєстроване у податковому органі за своїм місцезнаходженням і сплачувати податки на загальних підставах. Такі представництва ідентифікують як постійні. Якщо ж діяльність

представництв полягає лише у наданні послуг нерезиденту, то їх визнають некомерційними, і тому вони звільнятимуться від сплати податку на прибуток.

Регламентована методика обліку цільового фінансування, у зв'язку із специфікою діяльності представництв, є недостатньо інформативною. В бухгалтерському обліку одержання та використання коштів цільового фінансування представництва, залежно від того є воно постійним чи некомерційним, доцільно відображати по-різному.

Зокрема, для вирішення проблем управління, вартує виокремити кошти, які надходять представництву від іноземного засновника, на основі затвердженого кошторису від інших коштів. Кошти, які представництво отримує від іноземного засновника понад суми, заздалегідь обумовлені у кошторисі, зручно обліковувати як поворотну фінансову допомогу. Такий варіант для одержувача зменшить податкове навантаження, а для фінансуючої сторони – уможливить безпроблемне повернення протягом року наданих коштів. Для уникнення непорозумінь, кошти цільового фінансування та поворотної фінансової допомоги рекомендовано обліковувати на окремих аналітичних рахунках.

#### 4 Список використаних джерел

1. Височан О. С., Височан О. О., Ясінська А. І. Особливості бухгалтерського обліку цільового фінансування у небюджетних неприбуткових організаціях. *Облік і фінанси*. 2017. № 1(75). С. 7-24.
2. Вигівська І. М., Макарович В. К., Хоменко Г. Ю. Ризики та особливості венчурного фінансування інноваційних проектів: обліковий аспект. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка*. Ужгород, 2017. Вип. 1(49). Т. 1. С. 316-319.
3. Гура Н. О. Відображення в бухгалтерському обліку ОСББ цільового фінансування. URL: <http://www.osbb-inform.com.ua/2016/04/18/045-3/>

4. Гусарова Л. В. Целевое финансирование и целевые поступления: методология учета. *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2011. № 20(284). С. 36-44.

5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення: 12.12.2017. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 20.03.2019).

6. Інструкція про порядок реєстрації представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності в Україні: Наказ Міністерства зовнішніх економічних зв'язків і торгівлі України від 18.01.1996 р. № 30. Дата оновлення: 06.07.2007. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0034-96>.

7. Клименко О. М. Фінансування бюджетних установ: принципи, методи, бухгалтерський облік: обліково-економічний аспект. *Сіверянський літопис*. 2001. № 4 (40). С. 168-171.

8. Щодо визначення оподаткованого прибутку постійного представництва нерезидента в Україні: Лист ДФС від 10.07.2017 р. № 1060/6/99-99-15-02-02-15/ПК. URL: <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/print-72309.html> (дата звернення 18.04.2019).

9. Щодо обліку та звітування іноземного представництва в Україні: Лист ДФС від 19.05.2016 № 5219/Ф/99-99-15-02-02-15. URL: <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-fizichnih-osib/68336> (дата звернення 10.02.2019).

10. Щодо реєстрації платником ПДВ постійного представництва нерезидента: Лист ДФСУ від 20.10.2017 р. № 2323/6/99-99-15-03-02-15/ПК. URL: <http://vobu.ua/ukr/documents/item/ipk-dfs-vid-201017-r-2323-6-99-99-15-03-02-15-ipk-shchodo-reiestratsii-platnykom-pdv-postiinoho-predstavnytstva-nerazydenta> (дата звернення 31.01.2019).

11. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення: 23.11.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 15.02.2019).

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. Дата оновлення: 27.06.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

13. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.1991 р. № 959-XII. Дата оновлення: 17.01.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12>

14. Свірко С. В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація: монографія. К.: КНЕУ, 2006. 244 с.

15. Сопко В. В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства (власності, пасивів): монографія. К.: Центр навчальної літератури. 2006. 312 с.

16. Ткаченко І. В. Цільове фінансування: податково-бухгалтерські аспекти. *Вісник Кременчуцького Національного університету імені*

*Михайла Остроградського*. Кременчук, 2011. Випуск 6/2011 (71). Частина 1. С. 223-226

17. Яковець Г. Ю. Розвиток механізму венчурного фінансування в Україні: обліково-економічний аспект. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. Житомир: ЖДТУ, 2014. Вип. 3 (30). С. 459-465.

18. Kister A., Zbroja A. Budżet zadaniowy jako forma kontroli zarządzania finansami jednostki samorządu terytorialnego (na przykładzie placówki oświatowej), *Zeszyty Naukowe WSEI seria: EKONOMIA*. Lublin. 2012. 5(2/2012). pp. 251-264.

#### 4 References

1. Vysochan, O. S., Vysochan, O. O., Yasinska, A. I. (2017). Osoblyvosti bukhgalterskoho obliku tsilovoho finansuvannya u nebudzhetnykh neprybutkovykh orhanizatsiiakh [Peculiarities of Target Financing Accounting in Non-Budget Non-Profit Organizations]. *Oblik i finansy*, (1(75)), 7-24.

2. Vyhivska, I. M., Makarovych, V. K., Khomenko, H. Iu. (2017). Ryzkyk ta osoblyvosti venchurnoho finansuvannya innovatsiinykh proektiv: oblikovyi aspekt [Risks and peculiarities of venture financing of innovative projects: accounting aspect]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu. Seriya Ekonomika*, (1(49)), 316-319.

3. Hura, N. O. (2016). Vidobrazhennia v bukhgalterskomu obliku OSBB tsilovoho finansuvannya [The reflection of targeted funding in the accounting of condominiums]. Retrieved from <http://www.osbb-inform.com.ua/2016/04/18/045-3/>

4. Husarova, L. V. (2011). Tselevoe finansyrovanye u tselevye postupleniya: metodolohiya ucheta [Targeted financing and earmarking: accounting methodology]. *Bukhhalterskyi uchet v biudzhethnykh y nekommercheskykh orhanyzatsyiakh*, (20(284)), 36-44.

5. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (30.11.1999). Instruksiiia pro zastosuvannya Planu rakhunkiv bukhgalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii [Instruction on the application of the Account of Accounts of Assets, Capital, Commitments and Business Operations of Enterprises and Organizations]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

6. Ministerstvo zovnishnikh ekonomichnykh zviatzkiv i torhivli Ukrainy. (18.01.1996). Instruksiiia pro poriadok reiestratsii predstavnytstv inozemnykh subiektiv hospodarskoi diialnosti v Ukraini [Instruction on the procedure for registration of representative offices of foreign business entities in Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0034-96>

7. Klymenko, O. M. (2001). Finansuvannya biudzhethnykh ustanov: pryntsyipy, metody, bukhgalterskyi oblik: oblikovo-ekonomichnyi aspekt [Financing of budget institutions: principles, methods, accounting: accounting and economic aspect]. *Siverianskyi litopys*, (4(40)), 168-171.

8. Derzhavna Fiskalna Sluzhba Ukrainy. (10.07.2017). Lyst № 1060/6/99-99-15-02-02-15/IPK Shchodo vyznachennia opodatkovovanoho prybutku

postiinoho predstavnytstva nerezydenta v Ukraini [Letter “On Determining the Taxable Profit of a Permanent Representative of a Non-Resident in Ukraine”]. Retrieved from <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovikonsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/print-72309.html>

9. Derzhavna Fiskalna Sluzhba Ukrainy. (19.05.2016). Lyst № 5219/F/99-99-15-02-02-15 Shchodo obliku ta zvituvannia inozemnoho predstavnytstva v Ukraini [Letter “On Accounting and Reporting of Foreign Representation in Ukraine”]. Retrieved from <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkovikonsultatsii/konsultatsii-dlya-fizichnih-osib/68336.html>

10. Derzhavna Fiskalna Sluzhba Ukrainy. (20.10.2017). Lyst № 2323/6/99-99-15-03-02-15/IPK Shchodo reiestratsii platnykom PDV postiinoho predstavnytstva nerezydenta [Letter “Regarding registration by a VAT payer of a permanent non-resident office”]. Retrieved from <http://vobu.ua/ukr/documents/item/ipk-dfs-vid-201017-r-2323-6-99-99-15-03-02-15-ipk-shchodo-reiestratsii-platnykom-pdv-postiinoho-predstavnytstva-nerezydenta>

11. Verkhovna Rada Ukrainy. (02.12.2010). Podatkovi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

12. Ministerstvo finansiv Ukrainy. (29.11.1999). Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 15 «Dokhid» [National Accounting Standard 15 “Revenue”]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>

13. Verkhovna Rada Ukrainy. (16.04.1991). Pro zovnishnoekonomichnu diialnist: Zakon Ukrainy [On Foreign Economic Activity: The Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/959-12>

14. Svirko, S. V. (2006). Bukhhalterskyi oblik u biudzhethnykh ustanovakh: metodolohiia ta orhanizatsiia [Accounting in budget institutions: methodology and organization]. Kyiv: KNEU.

15. Sopko, V. V. (2006). Bukhhalterskyi oblik kapitalu pidpriemstva (vlasnosti, pasyviv) [Accounting of the capital of the enterprise (property, liabilities)]. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury.

16. Tkachenko, I. V. Tsilove finansuvannia: podatkovo-bukhhalterski aspekty [Targeted financing: tax accounting aspects]. *Visnyk KrNU imeni Mykhaila Ostrohradskoho*, 6/2011(71), Vol. 1, 223-226.

17. Yakovets, H. Iu. (2014). Rozvytok mekhanizmu venchurnoho finansuvannia v Ukraini: oblikovo-ekonomichnyi aspekt [Development of the mechanism of venture financing in Ukraine: accounting and economic aspect]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu. Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats*, 3(30), 459-465.

18. Kister, A. & Zbroja, A. (2012). Budżet zadaniowy jako forma kontroli zarządzania finansami jednostki samorządu terytorialnego (na przykładzie placówki oświatowej). *Zeszyty Naukowe WSEI seria: EKONOMIA*, 5(2/2012), 251-264. Retrieved from <http://wydawnictwo.wsei.eu/index.php/znc/article/download/150/162>