

## РОЗРАХУНКИ ТА ЗОБОВ'ЯЗАННЯ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

В процесі фінансово-господарської діяльності здійснюються розрахункові операції, які забезпечують реалізацію виконання повноважень та функцій суб'єктів державного сектору. Такі операції одночасно виступають в ролі індикаторів господарських зв'язків, їх стану та ефективності. Оптимізація грошових потоків — важливий та складний процес, котрий вимагає широкого застосування сучасного інструментарію впливу на нього. На сьогоднішній день, незважаючи на достатньо чітку урегульованість розрахункових операцій, в практичній діяльності суб'єктів державного сектору все більше актуалізується потреба забезпечувати раціональне витрачання грошових коштів через застосування механізмів удосконалення управління грошовими потоками.

Проте, незважаючи на широке представлення зобов'язань і розрахунків в наукових пошукових роботах різних науковців, невирішеними продовжують залишатися ряд питань, що мають безпосередній вплив на облікове їх відображення та формування звітних показників. Зокрема, важливою умовою раціонального обліку розрахунків є чітка їх теоретична понятійна ідентифікація та її законодавче закріплення. Іншим, не менш важливим завданням виступає формування класифікації розрахунків і побудова схеми формування грошових потоків, завдяки яким реалізується процес погашення зобов'язань.

У статті розглянуто проблеми формування категорійно-понятійного апарату, розробки удосконаленої класифікації, розмежування розрахунків і зобов'язань за видами діяльності та дослідження формування грошового потоку, розрахунків, зобов'язань суб'єкта державного сектору. Враховуючи специфіку діяльності суб'єктів державного сектору виокремлено особливості розрахунків та реєстрації зобов'язань у них.

In the process of financial and economic activity, payment operations are carried out, which ensure the implementation of the powers and functions of public sector entities. Such operations simultaneously act as indicators of economic ties, their state and efficiency. Optimization of cash flows is an important and complex process, which requires the widespread use of modern tools of influence. Nowadays, in spite of the fairly clear settlement of payment operations, the need to ensure rational spending of cash through the use of mechanisms to improve cash flow management is becoming increasingly urgent in the practical activity of public sector entities.

However, despite the broad representation of obligations and calculations in the scientific research works of various scholars, a number of issues that have a direct impact on their accounting reflection and the formation of reporting indicators remain unsolved. In particular, an essential condition for rational accounting of calculations is their clear theoretical conceptual identification and its legislative securing. Another, equally important task is the formation of a classification of calculations and the construction of a scheme for the formation of cash flows, through which the process of obligations fulfillment is implemented.

The article deals with the problems of the formation of a categorical and conceptual mechanisms, the development of the improved classification, the differentiation of calculations and obligations by type of activity and the study of cash flow formation, calculations and obligations of the

public sector entity. Taking into account the specifics of the activities of the public sector entities, the particularities of calculations and their registration of obligations are singled out.

Ключові слова: державний сектор, грошовий потік, розрахунки, зобов'язання, реєстрація зобов'язань.

Key words: public sector, cash flow, calculations, obligations, registration of obligations.

**Постановка проблеми.** В процесі провадження фінансово-господарської діяльності здійснюються розрахункові операції, які забезпечують реалізацію виконання повноважень та функцій суб'єктів державного сектору. Такі операції одночасно виступають в ролі індикаторів господарських зв'язків, їх стану та ефективності. Як чинник прискорення обертання оборотних коштів, розрахункові операції мають прямий вплив на час обороту та своєчасність погашення зобов'язань, що виникають в процесі реалізації договірних відносин та виконання відповідних обов'язків і зобов'язань. В цьому контексті оптимізація грошових потоків — надзвичайно важливий та складний процес, котрий вимагає широкого застосування сучасного інструментарію впливу на нього. В свою чергу, це потребує детальних наукових пошуків і досліджень, результатами яких мають стати інноваційні розробки, спрямовані на вирішення теоретичних питань ідентифікації понятійного апарату, вироблення напрямів оптимізації використання грошових коштів і їх контролю на всіх етапах руху тощо. На сьогоднішній день, незважаючи на достатньо чітку урегульованість розрахункових операцій, в практичній діяльності суб'єктів державного сектору все більше актуалізується потреба забезпечувати раціональне витрачання грошових коштів через застосування механізмів удосконалення управління грошовими потоками. В умовах реформування системи обліку в державному секторі економіки це потребує ще й вирішення проблеми понятійно-категорійної ідентифікації та тлумачення багатьох термінів, оскільки без цього неможливо виробити заходи щодо удосконалення підходів до управління процесами, що пов'язані зі здійсненням розрахункових операцій.

**Аналіз літератури.** Питання здійснення розрахунків у державному секторі економіки досліджується вітчизняними науковцями в деталізованому розрізі за відповідними об'єктами (видами): заробітною платою та нарахуваннями на неї; підзвітними особами; відшкодуванню завданих збитків; покупцями та замовниками тощо. В цьому напрямі, зокрема, проводили свої дослідження П.Й. Атамас, О. І. Власова, Л.О. Гуцайлюк, Р.Т. Джога, О.А. Канєва, Н.І. Сушко та ряд інших вчених.

Зокрема, Л.О. Гуцайлюк та Н.М. Хорунжак, акцентуючи увагу на розрахунках, справедливо відзначають, що питання заборгованості бюджетних установ на сучасному етапі розвитку ринкових відносин займає особливу увагу. При цьому автори вважають, що заборгованість, як дебіторська, так і кредиторська, є негативним чинником у роботі установ [2, с.152].

Досліджуючи проблематику категорійних означень, Н.В. Семенишена розглядає поточні зобов'язання та підходи до їх ідентифікації [3], а О.І. Власова — поняття дебіторської та кредиторської заборгованості [1].

Детально аналізують порядок взяття зобов'язань та досліджують аспекти обліку розрахунків зобов'язань в бюджетних установах Г.В. Янчук, В.І. Янчук і І.М. Сілко. Вони критично оцінюють чинні нормативно-правові вимоги та, одночасно роблять висновок, що цілому питання обліку зобов'язань бюджетних установ забезпечено

законодавчо, проте в зв'язку з постійним розвитком законодавчої бази в Україні в цілому, удосконалюється і законодавча база щодо обліку зобов'язань бюджетних установ [13, с.64].

Проблематиці теоретичних і практичних аспектів обліку та контролю зобов'язань бюджетних установ на етапах прийняття зобов'язань, їх реєстрації та оплати рахунків присвячене дослідження М.І. Телегунь. Автор висвітлює практичні аспекти послідовності та логічності процедур обліку та контролю відповідно до нормативно-правових вимог [9, с.179].

Загалом аналіз праць вищезазначених і ряду інших авторів, що обрали за об'єкт дослідження процес обліку в державному секторі економіки та бюджетних установах як найбільш масової його складової, дозволяє стверджувати, що питання зобов'язань і розрахунків дискутуються достатньо часто. Науковці різносторонньо розглядають і методику обліку, і систему документального забезпечення.

**Постановка завдання та мети.** Проте, незважаючи на широке представлення зобов'язань і розрахунків в наукових пошукових роботах різних науковців, невирішеними продовжують залишатися ряд питань, що мають безпосередній вплив на облікове їх відображення, а також формування звітних показників. Зокрема, важливою умовою раціонального обліку розрахунків є чітка їх теоретична понятійна ідентифікація та її законодавче закріплення. Іншим, не менш важливим завданням виступає формування класифікації розрахунків і побудова схеми формування грошових потоків, завдяки яким реалізується процес погашення зобов'язань. Таким чином, метою написання статті є вирішення проблеми формування категорійно-понятійного апарату, розробки удосконаленої класифікації, розмежування розрахунків і зобов'язань за видами діяльності та дослідження формування грошового потоку, розрахунків, зобов'язань суб'єкта державного сектора.

**Виклад основного матеріалу.** Аналіз спеціальної літератури та нормативно-правових актів свідчить, що на сьогоднішній день немає однозначного тлумачення терміну «розрахунки» та «форма розрахунків».

І.О. Власова вважає, що «розрахунки — це система взаємин між юридичними та фізичними особами, що виникають у момент практичного виконання юридично оформлених фінансових зобов'язань при здійсненні товарних та нетоварних операцій» [1].

Ні в Бюджетному, ні в Цивільному кодексі поняття «розрахунки» не трактується, однак вживається за текстом цих нормативно-правових актів досить часто. Більше того, Цивільний кодекс містить цілу главу — 74 котра має назву «Розрахунки». У ній подається характеристика різних видів розрахунків [12].

Щодо них І.О. Кондратюк та О.В. Стадніченко розглядають у своєму дослідженні теоретичну основу удосконалення обліку — класифікацію. Однак класифікують не самі розрахунки (це питання вже чітко прописане, в т.ч. у нормативно-правовій базі), а фінансово-розрахункові операції. Зокрема, автори акцентують увагу на класифікації таких операцій щодо дебіторів і розмежовують розрахунки за реалізовані ТМЦ (роботи й послуги), здійснені до отримання оплати за них та розрахунки щодо ТМЦ (робіт і послуг), за які підприємством здійснено авансові платежі (попередню оплату) до їх отримання [4].

Загалом варто визнати, що не можна розглядати розрахунки без уточнення форми їх здійснення. Враховуючи те, що у процесі діяльності кожна установа вступає у господарські відносини із постачальниками, працівниками, покупцями та іншими юридичними та фізичними особами. Ці відносини забезпечують нормальне функціонування установи та здійснюються як у готівковій так і безготівковій формі.

У даний час в економічній літературі не виділено чітке поняття форми розрахунків. Зокрема, Л. А. Рибіна, викладаючи власне розуміння цієї категорії визначає форму розрахунків як «...вид носіїв боргових вимог на кошти, які відрізняються структурою документів і документообігом, часом і місцем виконання розрахунків, ступенем гарантії платежів» [8, с.156].

Нормативно-правові акти такі як Цивільний кодекс (ст.1087), Закон України «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» (ст.4.1), Закон України «Про банки і банківську діяльність» (ст.51) регламентують лише дві форми здійснення розрахунків: готівкову та безготівкову.

У більшості нормативних документів, які використовуються в установах державного сектору та мають стосунок до досліджуваного предмету зокрема, визначення терміну «розрахунки», як свідчить проведений аналіз чинних законодавчих норм, відсутнє.

Неоднозначність застосування терміну «розрахунки» в законодавстві України зумовлено, на наш погляд, тим, що визначення розрахунків досить часто обмежуються виключно грошовою сферою, що не можна вважати правильним.

Здійснення розрахунків суб'єктами державного сектору тісно пов'язане із грошовими потоками установи, тобто із грошовими коштами. Тому вважаємо за доцільне з'ясувати функціонально-організаційні характеристики грошових потоків суб'єктів державного сектору.

До основних (базових) функціонально-організаційних характеристик грошових потоків суб'єктів державного сектору можна віднести наступні [11, с. 58]:

причину та джерело формування грошового потоку, що відповідає господарським операціям або їх сукупності (бюджетні асигнування; кошти від надання платних послуг, дозволених законодавством; надходження коштів від благодійних внесків, гранти і т.д.);

фактори формування абсолютної величини грошового потоку (для державного сектору – затверджені кошториси або бюджетні програми);

вплив грошового потоку на майно установи в частині зміни (збільшення або зменшення) абсолютної величини грошових коштів;

кількісне оцінювання грошового потоку шляхом розрахунку абсолютної величини узагальнюючих показників руху грошових коштів ( від звичайної діяльності, інвестиційної чи фінансової), фінансових показників та грошових коефіцієнтів.

Залежно від видів господарської діяльності розрізняють грошові потоки від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності. Однак ПСБОДС 101 «Подання фінансової звітності» для державного сектору вводить термін «звичайна діяльність». Виділимо надходження грошових коштів суб'єктів державного сектору та їх вибуття по кожному виду діяльності, які визначені у (табл. 1)

Таблиця 1

## Надходження та вибуття грошових коштів суб'єктів державного сектору

Види діяльності	Надходження грошових коштів	Вибуття грошових коштів
Звичайна діяльність «будь-яка діяльність суб'єкта державного сектору, а також операції, що її забезпечують або виникають унаслідок її провадження» [5]	1. Бюджетні асигнування 2. Надходження від надання платних послуг за основною діяльністю (освітні, медичні послуги і т.д.) 3. Виручка від додаткової господарської діяльності;	1. Оплата рахунків постачальників і підрядників (здійснення поточних видатків); 2. Виплата заробітної плати; 3. Відрахування до бюджету та фондів соціального страхування;
Інвестиційна діяльність – «придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів [5] грошових коштів»	1. Кошти, отримані від реалізації основних засобів і нематеріальних активів; 2. Надходження орендної плати 3. Дивіденди, проценти від довгострокових капітальних вкладень; 4. Повернення інших капітальних вкладень 5. Бюджетні асигнування на придбання основного капіталу	1. Придбання основних засобів і нематеріальних активів; 2. Довгострокові фінансові вкладення; 3. Придбання (створення) інноваційних проектів
Фінансова діяльність – «діяльність, яка приводить до змін розміру і складу власного капіталу та зобов'язань» [ 5]	Короткострокові кредити та позики; цільове фінансування	Повернення короткострокових кредитів і позик

Відповідно до систематизованої у таблиці інформації грошовий потік суб'єкта державного сектору формується в результаті взаємодії великої кількості вхідних та вихідних грошових потоків, що визначає складну структуру інформаційно-методологічної підтримки управлінських фінансових рішень. Управління фінансовими грошовими потоками пов'язано з особливостями, що стосуються звичайної, фінансової та інвестиційної діяльності. Зобразимо схематично формування грошового потоку, розрахунків, зобов'язань суб'єкта державного сектора на рис. 1.

Основу для побудови бухгалтерського обліку грошових розрахунків визначає їх класифікація. Наведена класифікація є узагальненням та систематизацією опрацьованих літературних джерел та наукових підходів до класифікації розрахунків суб'єктів державного сектору. Така класифікація дозволить охопити усі фактори, які впливають на розрахункові операції, допускає можливість встановити джерело, що значно полегшує управління конкретним видом розрахункових операцій. Класифікація розрахункових операцій подана на рис. 2.



Рис. 1. Формування грошового потоку, розрахунків та зобов'язань суб'єктів державного сектору



Рис. 2. Класифікація розрахунків суб'єктів державного сектору

Класифікація є необхідною для полегшення практичного використання в системі обліку. Таке групування розрахунків пов'язане з їх різною економічною сутністю, видами і методами фінансового та банківського контролю.

Сфера готівкових і безготівкових розрахунків розмежована. Готівкова форма розрахунків застосовується для розрахунків із фізичними особами з виплат, що охоплюють оплату праці, соціальні виплати, виплати за підзвітними сумами, за спеціальними видами платежів, з відшкодування завданих збитків.

Безготівкові розрахунки — це розрахунки, які здійснюються без участі готівки, шляхом списання грошових коштів з поточного, реєстраційного рахунка платника і зарахування їх на рахунок отримувача. У бюджетних установах надається перевага безготівковим розрахункам.

Облік розрахунків суб'єктів державного сектору тісно пов'язаний з поняттям «зобов'язання», оскільки основним методом попереднього й поточного контролю за виконанням кошторису є облік зобов'язань, у процесі якого здійснюється контроль бюджетних повноважень про прийняття зобов'язання та здійснення платежів (розрахунків). Зобов'язання СДСЕ є їхнім специфічним об'єктами обліку, та є визначеними у ПСБОДС (рис. 3).

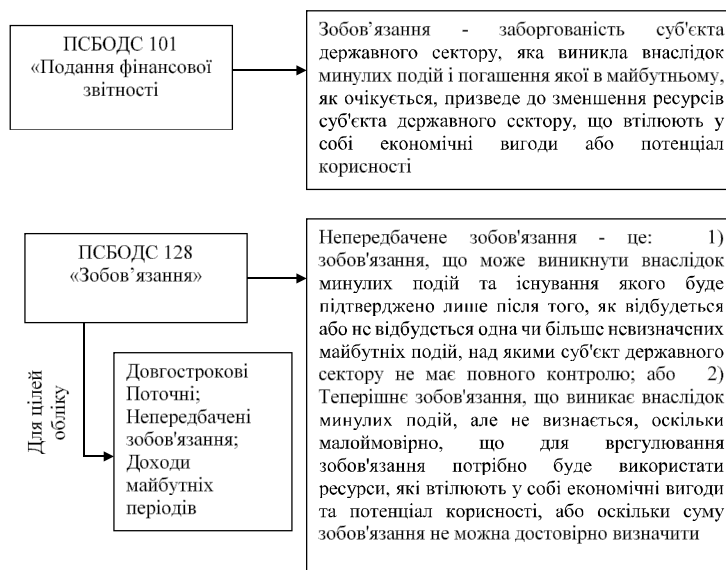


Рис. 3. Стандарти обліку в ДСЕ, що визначають поняття «зобов'язання»

Зобов'язання, які відображаються у бухгалтерському обліку, мають юридичну форму та економічний зміст. Як юридична категорія господарське зобов'язання— це господарські відносини, що регулюються правовими нормами. Ці відносини надають право одній стороні вимагати від іншої здійснення господарських операцій: передачі майна, виконання робіт, надання послуг тощо, а іншу сторону зобов'язують виконувати вимоги щодо предмету зобов'язання й надають при цьому право вимагати відповідну винагороду — у вигляді сплати грошових коштів, надання зустрічних послуг тощо.

У широкому розумінні зобов'язання виникають у вигляді управлінського правового акту замовлення або державного контракту. У вузькому значенні — з господарського договору, укладеного за простою згодою сторін; з інших підстав, що не суперечать закону; за результатами конкурсу, тендеру, іншого публічного торгу.

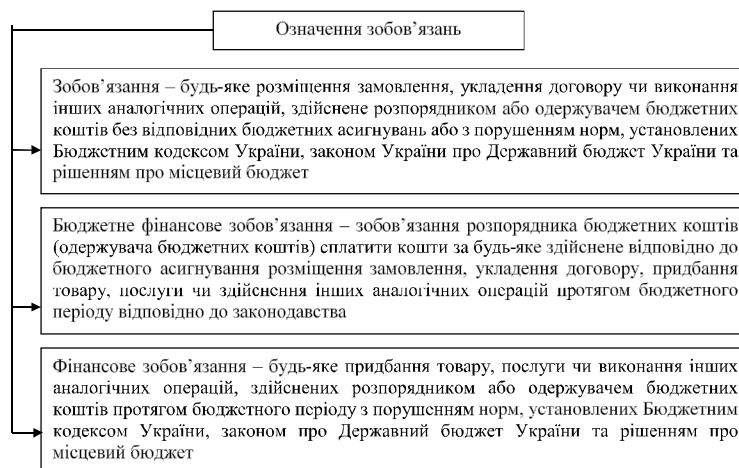
Юридичною підставою договірних господарських зобов'язань є господарський договір. За Цивільним кодексом України господарський договір — це одна з найбільш поширеніших підстав виникнення зобов'язань. Однак не всі зобов'язання встановлюються договором: значна їх частина визначається адміністративними актами.

Юридичний термін зобов'язання має декілька складових: зміст зобов'язання, суб'єкти та правовідносини між суб'єктами. Суб'єктом зобов'язання в будь-яких цивільно-правових відносинах є юридична або фізична особа. Сторона, яка має право вимагати від іншої сторони виконання певної дії, називається кредитором, а сторона, яка зобов'язана виконати вимогу кредитора, — боржником. Об'єктом майнових прав є майно, а об'єктом зобов'язального права виступає дія.

У бухгалтерському обліку поняття «зобов'язання» вужче, ніж в цивільному законодавстві, що й впливає на відображення в бухгалтерському обліку зобов'язань:

- зобов'язання в обліку виникає з законодавчих актів, що регулюють економічні відносини;
- поняття «зобов'язання» в праві та обліку мають різний зміст;
- договір — тільки юридичний факт, тому в бухгалтерському обліку відображаються договірні зобов'язання в момент їх виконання, а не виникнення, тобто укладення договору.

Зобов'язання бюджетних установ виникають у процесі виконання кошторису. При цьому установи державного сектору, зобов'язані вести облік зобов'язань відповідно до «Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України», відповідно даної постанови подаються наступні означення зобов'язань (рис. 4).



**Рис. 4.** Визначення зобов'язань бюджетної установи відповідно до Порядку реєстрації та обліку зобов'язань згідно з наказом Міністерства фінансів України № 309



При цьому для належної організації аналітичного обліку зобов'язань виділяються зобов'язання та фінансові зобов'язання.

Розпорядник бюджетних коштів має право брати бюджетні зобов'язання за загальним фондом бюджету в межах бюджетних асигнувань, установлених кошторисом, за спеціальним фондом бюджету в межах відповідних фактичних надходжень до цього фонду. Обсяг бюджетних зобов'язань, узятих бюджетною установою протягом року, повинен забезпечити зменшення рівня заборгованості за бюджетними зобов'язаннями минулих періодів та недопущення виникнення заборгованості за бюджетними зобов'язаннями в поточному році.

Розпорядники бюджетних коштів за умови взяття бюджетного зобов'язання протягом 3 робочих днів з дати його виникнення подають до відповідного органу ДКСУ Реєстр бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів у двох примірниках на паперових та електронних носіях та оригінали документів або їх копії, що підтверджують факт взяття бюджетного зобов'язання. Схематично порядок реєстрації зобов'язань та їхнє опрацювання органами ДКСУ наведено на рис. 5.



Рис. 5. Реєстрація та опрацювання фінансових зобов'язань в органах ДКСУ

Розпорядник бюджетних коштів за бажанням може сам визначити черговість погашення бюджетних фінансових зобов'язань, для чого подає до органу Державного казначейства графік погашення бюджетних фінансових зобов'язань довільної форми. Сума зобов'язання не повинна перевищувати загальну суму асигнувань на взяття зобов'язань на відповідну мету.

У разі скорочення асигнувань розпорядники бюджетних коштів повинні вживати заходів до ліквідації або скорочення обсягу бюджетних зобов'язань, які перевищують уточнені плани загального фонду бюджету, плани спеціального фонду.

**Висновки.** Таким чином, враховуючи специфіку діяльності суб'єктів державного сектору слід виокремити особливості розрахунків а саме: виділення законодавством захищених статей видатків відповідно потребує механізму першочерговості здійснення розрахунків; гнучкість інформаційної бази щодо стану розрахункової дисципліни СДСЕ; вибір оптимальної форми розрахунків.

Переважання форми розрахунків платіжними дорученнями в державному секторі максимальньо відповідає системі казначейського контролю за їх здійсненням, однак правильність такого підходу є дискусійною. Обмеження використання інших форм, які мають певні переваги та недоліки, як і зараз використовувана форма, дещо обмежує отримання певних вигід, що випливають зі специфіки різних форм розрахунків. Наприклад, використання акредитивної форми (непокритий акредитив) дозволяє не відволікати грошові кошти на проведення попередньої оплати. В цьому контексті дослідження доцільності використання при здійсненні розрахунків у державному секторі економіки є перспективним напрямом наукових пошуків, в результаті якого буде встановлено та доведено оптимальні варіанти розрахунків, або більш вигідні, ніж ті, що діють зараз.

1. *Власова І.О.* Облік розрахунків з дебіторами та кредиторами : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 - бух. облік, аналіз і аудит / І. О. Власова. — К. : Нац. аграрний ун-т, 2005. — 20 с.;
2. *Гуцайлюк Л., Хорунжак Н.* До питання обліку дебіторської заборгованості у бюджетних установах // Галицький економічний вісник. — 2009. — № 1. — С. 152-155;
3. *Дудко М.* Підходи до трактування поняття «Поточні зобов'язання» / Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали ІХ Міжнар. наук.-практ. конф. (02 грудня 2017 р.) / М. Дудко, Н. Семенишена / відп. ред. І.Б. Садовська. — Вип. 11. — Ч. 1. — Луцьк: РВВ Луцький національний технічний університет, 2017. — С. 80-83;
4. *Кондратюк І.О.* Облік розрахунків бюджетних установ з дебіторами та кредиторами [Електронний ресурс] / І. О. Кондратюк, О. В. Стадніченко // Ефективна економіка. — 2013. — № 10. — Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2399>;
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України 28.12. 2009 р. №1541 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>;
6. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>;
7. Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України : Наказ Міністерства фінансів України від 02. 03. 2012 № 309 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0419-12>;
8. *Рибіна Л.А.* Роль безготівкових розрахунків в поліпшенні фінансового становища підприємств / Л.А. Рибіна // Вісник Сумського сільськогосподарського інституту. Науково-методичний журнал. Вип.1. — 2012. — С.155–157;
9. *Телегунь М.І.* Зобов'язання бюджетних установ та їх облік: практичні аспекти [Електронний ресурс] / М. І. Телегунь // Вісник Сумського національного аграрного ун-ту : науковий журнал. — Сер. «Економіка і менеджмент» / Сумський НАУ. — Суми, 2012. — Вип. 11(54). — С. 179-184;
10. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями бюджетних установ, затверджена Наказом міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. №611 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : [http://www.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/RE23746.html](http://www.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE23746.html);
11. Фінансовий менеджмент : підручник / Кер. кол. авт. і наук. ред. проф. А. М. Поддєрьогін. — К. : КНЕУ, 2008. — 536 с.;
12. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс] : Закон України від 19.06.2003 р. №980-IV (зі змінами). — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15>;
13. *Янчук Н.В.* Теоретичні аспекти обліку зобов'язань бюджетних установ / Г.В. Янчук, В.І. Янчук, І.М. Сілко // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. Том 2. — 2011. — №2 (53). — С. 56-65;
14. *Luchko M.R.* Contract theory: selected issues of accounting and analysis. Соціально-економічні проблеми і держава. — 2016. — Вип. 2 (15). — С. 71-77. Режим доступу:[http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2016/16lmrota\\_002.pdf](http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2016/16lmrota_002.pdf);
15. *Luchko M.R.* Economy of Ukraine: The analysis of the innovative way of the development. Economics, Management and Sustainability, [S.l.], v. 2, n. 2, p. 95-103, dec. 2017. ISSN 2520-6303 <https://doi.org/10.14254/jems.2017.2-2.10>.