

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)



Дніпровський державний
аграрно-економічний
університет



ЛКС-Центр
Видавництво ТОВ «ДКС-центр»

Ефективна економіка № 7, 2017

УДК 631.1.027

H. B. Соловйова,

здобувач кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

КЛАСИФІКАЦІЯ ДОХОДІВ ГОЛОВНИХ РОЗПОРЯДНИКІВ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ЯК ЧИННИК ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ГОЛОВНИХ РОЗПОРЯДНИКІВ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

Natalia Volodymyrivna Solovyova,

the Applicant of the department of accounting in credit and budget Institutions and economic analysis of the secondary schools
"Kyiv National Economic Vadym Hetman University"

CLASSIFICATION OF INCOME OF THE MAIN SPENDING UNITS AS A FACTOR IN IMPROVING THE EFFICIENCY OF MANAGING THE ACTIVITIES OF THE MAIN SPENDING UNITS

Метою дослідження є проаналізувати та порівняти бюджетну класифікацію в частині доходів від обмінних та необмінних операцій зі класифікаційними ознаками доходів статистики державних фінансів та запропонувати удосконалення класифікаційних ознак доходів з урахуванням їх економічної сутності та призначення. Відповідно до мети використано діалектичний та аналітичний методи дослідження, застосовано абстрактно-логічний метод для формування висновків. Запропонований підхід до удосконалення класифікаційних ознак доходів уможливлює врахування у складі від обмінних та необмінних операцій тих доходів, які відповідають економічній суті та дає більш адекватну характеристику груп доходів з урахуванням їх економічної сутності та призначення.

The purpose of the study is to analyze and compare the budget classification in terms of revenues from exchange and non-exchange transactions with the classification characteristics of the revenues of public finance statistics and to propose improvement of the classification characteristics of income taking into account their economic substance and purpose. According to the purpose dialectical and analytical methods of research were used, an abstract-logical method was used for the formation of conclusions. The proposed approach to improving the classification of income features allows for the inclusion in the composition of exchange and non-exchange operations of those incomes that correspond to the economic substance and gives a more adequate description of income groups, taking into account their economic substance and purpose.

Ключові слова: доходи, головні розпорядники бюджетних коштів, бюджетна класифікація, класифікаційні ознаки, обмінні та необмінні операції, міжнародні стандарти, статистика державних фінансів.

Keywords: revenues, main spending units, budget classification, classification features, exchange and non-exchange transactions, international standards, public finance statistics.

Постановка проблеми та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Бюджетна класифікація забезпечує правильність та єдність системи бюджетного обліку: обліку виконання державного і місцевих бюджетів, який ведуть органи Державної казначайської служби, та обліку виконання кошторисів головними розпорядниками бюджетних коштів та розпорядниками коштів нижчого рівня.

Для адекватного відображення надходжень головними розпорядниками бюджетних коштів на рахунках та у формах бюджетної звітності важливе значення має бюджетна класифікація доходів. Доходи бюджетних установ формують доходи загального та спеціального фондів, більшу частину яких складають власні надходження. Так, власні надходження розпорядників бюджетних коштів формують доволі вагому частину доходів бюджету України. Оскільки, власні надходження бюджетних установ є частиною доходів бюджетів, удосконалення класифікаційних ознак доходів головних розпорядників бюджетних коштів так і підвідомчих установ має ґрунтуватися на результататах дослідження класифікаційних ознак доходів бюджетів та їх гармонізації зі статистикою державних фінансів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питаннями застосування бюджетної класифікації та аналізом проблем, пов'язаних з її функціонуванням займалися Л. О. Желюк, С. В. Свірко, В. І. Лемішовський, Ф. Ф. Бутинець, В. Дем'янишин, Р. Т. Джога, С. І. Юрій [1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9]. Не зважаючи на велику кількість розроблених теоретичних та практичних положень щодо обліку доходів бюджетних установ, недостатньої уваги приділяється проблемам їх класифікації. З урахуванням реформування вітчизняної облікової системи особливої актуальності набувають питання визнання та класифікація доходів.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття Проаналізована класифікація доходів розпорядників бюджетних коштів та виявлено, що не повною мірою відповідає статистиці державних фінансів та міжнародним стандартам бухгалтерського обліку. З метою приведення у відповідність до статистики державних фінансів та міжнародних стандартів доцільно запропонувати удосконалення бюджетної класифікації доходів головних розпорядників бюджетних коштів.

Формулювання мети і завдання дослідження. Метою статті є аналіз чинної бюджетної класифікації доходів головних розпорядників бюджетних коштів та обґрунтування необхідності вдосконалення класифікації доходів бюджетних установ.

Виклад основного матеріалу. Головні розпорядники бюджетних коштів та підвідомчі їм установи, в обов'язковому порядку використовують класифікацію доходів і видатків, що забезпечує єдність аналітичного обліку в усіх ланках, що спрощує як облік, так і складання звітності. Бюджетна класифікація забезпечує не лише ідентифікацію та кодифікацію інформації щодо руху коштів бюджетів, а й має обліково-аналітичне та правове значення у сфері державних фінансів.

Згідно чинного законодавства правильність обліку доходів забезпечується єдністю системи бюджетного обліку, в основу якого покладено бюджетну класифікацію.

Бюджетною класифікацією доходи груповано з урахуванням потреб управління бюджетною системою на: податкові надходження; неподаткові надходження; доходи від операцій з капіталом; офіційні трансфери та цільові фонди. Загалом така класифікація доходів відповідає GFSM 2001, за якою доходи групуються за категоріями: податки; соціальні внески; гранти; інші доходи. Втім, окрім позиції класифікаційних ознак доходів в межах укрупнених класифікаційних ознак потребують більш детального дослідження, оскільки не повною мірою відповідають вимогам GFSM 2001.

У таблиці 1 наведено порівняльну характеристику укрупнених класифікаційних ознак доходів за бюджетною класифікацією України та GFSM 2001.

Таблиця 1.
Відповідність вітчизняних та міжнародних класифікацій доходів

За бюджетною класифікацією		За GFSM 2001	
Код	Назва	Код	Назва
10000000	Податкові надходження	11	Податки
11000000	Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	111	податки на доходи, прибуток та приріст капіталу
		112	Податки на фонд заробітної плати та робочу силу
12000000	Податки на власність	113	Податки на власність
13000000	Збори та плата за спеціальне використання природних ресурсів	141	Доходи від власності
14000000	Внутрішні податки на товари та послуги	114	Податки на товари та послуги
15000000	Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	115	Податки на міжнародну торгівлю та операції
16000000	Окремі податки і збори, що зараховуються до місцевих бюджетів	116	Інші податки
17000000	Рентна плата, збори на паливно-енергетичні ресурси	116	Інші податки
18000000	Місцеві податки і збори	116	Інші податки
19000000	Інші податки та збори	116	Інші податки
20000000	Неподаткові надходження		-
21000000	Доходи від власності та підприємницької діяльності	141	Доходи від власності
		143	Штрафи, пені й неустойки
22000000	Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	142	Продаж товарів та послуг
24000000	Інші неподаткові надходження	116	Інші податки
25000000	Власні надходження бюджетних установ	141	Доходи від власності
		142	Продаж товарів та послуг
		144	Добровільні трансфери, крім грантів
30000000	Доходи від операцій з капіталом	-	-
31000000	Надходження від продажу основного капіталу	142	Продаж товарів та послуг
32000000	Надходження від реалізації державних запасів товарів	142	Продаж товарів та послуг

33000000	Кошти від продажу землі і нематеріальних активів	142	Продаж товарів та послуг
34000000	Податки на фінансові операції та операції з капіталом	141	Доходи від власності
40000000	Офіційні трансферти	13	Гранти
41000000	Від органів державного управління	133	Від інших одиниць сектору державного управління
42000000	Від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій	131	Від урядів зарубіжних країн
		132	Від міжнародних організацій
50000000	Цільові фонди	12	Внески/відрахування на соціальні потреби

Так, згідно GFSM 2001 виокремлено коди 142 «Продаж товарів та послуг» та 144 «Добровільні трансферти, крім грантів». За кодом 1423 «Ринкові продажі, що здійснюються неринковими закладами» відображається продаж товарів та послуг, що здійснюються неринковими закладами одиниць сектора державного управління, крім адміністративних зборів: продажі продуктів, виготовлених у професійно-технічних училищах, насіння, отриманого в експериментальних господарствах, продажу поштових листівок і художніх репродукцій музеями, плата за послуги в державних лікарнях і клініках, плата за навчання в державних школах і плата за вход в державні музеї, парки, установи культури та місця відпочинку і розваг, які не мають форми державних корпорацій (організацій), що відповідає кодам класифікації доходів 25010100 «Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю» та 25010200 «Надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності».

У категорію 144 «Добровільні трансферти, крім грантів» входять дарунки та добровільні пожертвви від фізичних осіб, приватних некомерційних організацій, недержавних фондів, корпорацій і з будь-яких інших джерел, крім органів державного управління та міжнародних організацій. За кодом 1441 відображаються поточні добровільні трансферти, крім грантів, що включають, зокрема, надання органам державного управління продовольства, ковдр та медичних препаратів в рамках допомоги. Код 1442 передбачає отримання капітальних добровільних трансфертів, крім грантів, що включають трансферти на будівництво або придбання лікарень, школ, музеїв, театрів та культурних центрів, а також дарування земельних ділянок, будівель або нематеріальних активів, таких як патенти і авторські права. За чинною класифікацією доходів вони обліковуються за кодом 25020100 «Благодійні внески, гранти та дарунки».

За Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі (далі - НП(С)БОДС) 124 «Доходи» для цілей бухгалтерського обліку доходи класифіковано за групами: доходи від обмінних операцій та доходи від необмінних операцій. Так, обмінною операцією вважається господарська операція з продажу/придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги (роботи), інші активи або погашення зобов'язань, а необмінна операція являється господарська операція, яка не передбачає передачі активів, послуг (робіт) в обмін на отриманий дохід або активи, але може передбачати виконання певних умов [10].

Зіставлення класифікаційних ознак доходів свідчить про окремі неузгоджені позиції. Зокрема, згідно НП(С)БОДС 124 в доходах від необмінних операцій не виокремлюють благодійні внески, гранти та дарунки, які представлено суміщено з іншими видами трансфертів усупереч нормам статистики державних фінансів яка розглядає зазначені кошти відокремлено від трансфертів органів державного управління та міжнародних організацій).

М. В. Палагнюк та Є. В. Калюга зазначають, що норми НП(С)БОДС 124 у частині методологічних зasad формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи від необмінних операцій відповідають МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти)», наголошуєчи, що суттєвої трансформації об'єктів обліку не відбулось, проте принципи визначення операцій як необмінних є новими для бюджетного обліку [11]. МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти)» визначено, що трансферти включають гранти, списання боргів, штрафи, заповідане майно, дарунки, пожертвви та товари і послуги в натуральній формі. Зазначені статті мають спільну рису, а саме: вони передають ресурси від одного суб'єкта господарювання іншому, не надаючи в обмін приблизно рівну вартість, вони також не є податками відповідно до визначення у цьому Стандарті [12].

Слід зазначити, що запроваджене НП(С)БОДС 124 об'єднання у групу «Трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, благодійних внесків, грантів та дарунків» коштів, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб; інших надходжень спеціального фонду (кошти, які використовуються відповідно до Закону про Державний бюджет чи рішення про місцевий бюджет за відповідними напрямами та охоплюють надходження, що надійшли за розподілом головних розпорядників коштів з урахуванням грошових коштів у дорозі, позики міжнародних фінансових організацій, субвенції, які надходять із місцевих бюджетів установ, що утримуються за рахунок державного бюджету, на виконання програм соціально-економічного розвитку регіонів є обґрунтованим з позиції відповідності НП(С)БОДС міжнародним аналогам, втім не відповідає як чинній бюджетній класифікації доходів, так і не гармонізоване із GFSM 2001.

Бюджетна класифікація є однією з головних баз для ефективного управління бюджетною системою. Оскільки чинна система казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету передбачає зарахування платежів у розрізі кодів класифікації доходів бюджету відповідно до законодавства [13], потреба модернізації бухгалтерського обліку доходів головних розпорядників бюджетних коштів з урахуванням потреб управління державними фінансами та статистики державних фінансів визначає доцільність класифікації доходів від обмінних та необмінних операцій.

Зокрема, виглядає нелогічним ототожнення доходів за кодом класифікації доходів 25010400 «Надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна) із доходами від надання послуг, оскільки бюджетні установи створені для забезпечення потреб суспільства через здійснення специфічної діяльності. Надходження бюджетних установ від реалізації майна (крім нерухомого) є побічною діяльністю, пов'язаною із наданням послуг опосередковано. Виникнення цього джерела доходів більшою мірою стосується раціонального використання бюджетних коштів, ніж надання установовою послуг.

Отримання коштів за кодом класифікації доходів 25020300 «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» пов'язане з підвищеннем ефективності використання коштів від надання послуг, а не безпосередньо з їх наданням. За своюю природою та економічною сутністю доходи за кодами класифікації доходів 25010400 та 25020300 належать до інших доходів від обмінних операцій.

Окремої уваги потребує питання віднесення до класифікаційних угрупувань доходів від курсових різниць. Бюджетна класифікація доходів передбачає облік доходів від курсових різниць за кодом класифікації доходів 24110500 «Інші (курсові різниці)». Втім, курсові різниці, що виникають за операціями за власними надходженнями, доцільно розмежувати від курсових різниць бюджету та обліковувати у складі власних надходжень бюджетних установ, передбачивши у їх складі код класифікації доходів 25010205 «Доходи за іншими обмінними операціями (курсові різниці за обмінними операціями)» та за кодом класифікації доходів 25020300 «Доходи за іншими необмінними операціями обліковувати списану кредиторську заборгованість. Курсові різниці за операціями, що не відносяться до доходів від власних надходжень пропонується обліковувати за кодом класифікації доходів 24110500 «Інші (курсові різниці)». Враховуючи вищевикладене, необхідно доповнити бюджетну класифікацію доходів, у частині власних надходжень бюджетних установ, що наведено у таблиці 2.

Групування доходів за запропонованими класифікаційними ознаками, не порушуючи відповідність норм НП(С)БОДС 124 «Доходи», дозволяє отримувати деталізовану інформацію щодо видів доходів від обмінних та необмінних операцій з урахуванням потреб системи управління державними фінансами статистики державних фінансів.

Слід зазначити, що з доходів бюджетних установ доцільно виокремити інші доходи за обмінними операціями, які не є власними надходженнями бюджетних установ, втім, формують їх доходи.

Таблиця 2.

Удосконалення класифікації доходів бюджетних установ у частині власних надходжень, згідно наказу Міністерства фінансів України від 14.01.2011 № 11 «Про бюджетну класифікацію»

Чинна редакція		Нова редакція	
Код класифікації доходів	Назва класифікаційної групи	Код класифікації доходів	Назва класифікаційної групи
25000000	Власні надходження бюджетних установ	25000000	Власні надходження бюджетних установ
-	-	25010000*	Доходи від обмінних операцій*
25010000	Надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством	25010100*	Доходи від надання послуг (виконання робіт)*
25010100	Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	25010101*	Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю
25010200	Надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності	25010102*	Надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності
-	-	25010200*	Інші доходи від обмінних операцій*
25010300	Плата за оренду майна бюджетних установ	25010201*	Плата за оренду майна бюджетних установ
25010400	Надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)	25010202*	Надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)
25020300	Кошти, що отримують виці 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	25010203*	Кошти, що отримують виці 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
25020400	Кошти, отримані від реалізації майнових прав на фільми, вихідні матеріали фільмів та фільмокопій, створені за бюджетні кошти як за державним замовленням, так і на умовах фінансової підтримки	25010204*	Кошти, отримані від реалізації майнових прав на фільми, вихідні матеріали фільмів та фільмокопій, створені за бюджетні кошти як за державним замовленням, так і на умовах фінансової підтримки
-	-	25010205*	Доходи за іншими обмінними операціями (курсові різниці, дооцінка, збільшення корисності)*
-	-	25020000*	Доходи від необмінних операцій
25020000	Інші джерела власних надходжень бюджетних установ	-	-
25020100	Благодійні внески, гранти та дарунки	25020100	Трансферти від фізичних осіб, приватних некомерційних організацій, недержавних фондів, корпорацій і з будь-яких інших джерел (крім органів державного управління та міжнародних організацій)*
25020200	Кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуженням для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб	25020200	Кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів
-	-	25020300 *	Доходи за іншими необмінними операціями (зобов'язання, що не підлягають погашенню)*

* власна розробка автора

Слід зазначити, що з доходів бюджетних установ доцільно виокремити інші доходи за обмінними операціями, які не є власними надходженнями бюджетних установ, втім, формують їх доходи.

Зокрема облік роялті не передбачений бюджетною класифікацією доходів. Для усунення цієї прогалини доходи від роялті слід обліковувати за кодом класифікації доходів 21080000 «Інші надходження», без урахування у складі власних надходжень бюджетних установ, оскільки роялті – це будь-який платіж, отриманий як винагорода за користування або за надання права на користування будь-яким авторським та суміжним правом на літературні твори тощо[14], тобто роялті являє частину доходів держави від власності та підприємницької діяльності. Тому облік роялті доцільно проводити у складі інших доходів від обмінних операцій.

Зі складу доходів за обмінними операціями слід виключити бюджетні асигнування бюджетних установ, отримані ними на виплату соціального забезпечення, оскільки виплата пенсій і допомоги, стипендій та інших виплат допомоги населенню не є обмінними операціями за своєю економічною сутністю.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку.

Розбіжності, що існують між класифікаційними ознаками унеможливлюють їх коректне зіставлення з витратами при визначені фінансового результату. окремі категорії доходів не відповідають економічній сутності обмінних та необмінних операцій. Запропонований підхід до удосконалення класифікаційних ознак доходів уможливлює врахування у складі від обмінних та необмінних операцій тих доходів, які відповідають економічній суті обмінних та необмінних операцій, усуває невідповідності з класифікаційними ознаками витрат, дає більш адекватну характеристику груп доходів з урахуванням їх економічної сутності та призначення.

Бібліографічний список.

1. Желюк Л. (2008), *Аналіз організаційно-методичного забезпечення формування звітності бюджетних установ*, Економічний аналіз. Випуск 2(18). – С. 338-345, [Електронний ресурс] – Режим доступу до статті: http://www.library.tane.edu.ua/images/nauk_vydannya/cwLw2D.pdf
2. Свірко С.В. (2004), *Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах*, КНЕУ, Київ, Україна.
3. Бутинець Ф.Ф. (2001), *Бухгалтерський словник*, ПП "Рута", Житомир, Україна.
4. Бутинець Ф.Ф., Остапчук Т.П., Шигун М.М., Береза С.Л., Поліщук І.Р. (2004) *Бухгалтерський облік в бюджетних установах*, ПП "Рута", Житомир, Україна.
5. Дем'янишин В.Г. (2007) *Концептуальні засади видатків бюджету та їх розподіл між ланками бюджетної системи*, Вісник ТНЕУ, № 3, [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.library.tane.edu.ua/images/nauk_vydannya/zfNZFd.pdf.
6. Джога Р.Т. (2001) *Бухгалтерський облік у бюджетних установах*, КНЕУ, Київ, Україна.
7. Джога Р.Т. (2003) *Бухгалтерський облік в бюджетних установах*, КНЕУ, Київ, Україна.
8. Джога Р.Т., Сінельник Л.М., Дунаєва М.В. (2006) *Облік в бюджетних установах*, КНЕУ, Київ, Україна.
9. Юрій С.І. , Бескід Й.Н., (2000) *Бюджетна система України*, НІОС, Київ, Україна.
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629.
11. Палагнюк М. В. (2013) *Порівняння складу доходів від необмінних операцій за міжнародною та національною практикою*, Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси., Вип. 10(4).-С.106-112.
12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі 23 (Msbods 23) – дохід від необмінних операцій (податки та трансферти) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/document/265672/23_final.pdf.
13. Наказ Міністерства фінансів України від 29.01.2013 № 43»Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету».
14. Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку».

References.

1. Zhelyuk L. (2008), Analysis of organizational and methodological support for the formation of reporting of budgetary institutions, Economic analysis. Issue 2 (18). - P. 338-345, Electronic resourceSee - Mode of access to the article: http://www.library.tane.edu.ua/images/nauk_vydannya/cwLw2D.pdf.
2. Svirko S.V. (2004), Organization of Accounting in Budgetary Institutions, KNEU, Kyiv, Ukraine.
3. Butinets F.F. (2001), Accounting Dictionary, PE "Ruta", Zhytomyr, Ukraine.
4. Butinets F.F., Ostapchuk TP, Shigun MM, Bereza S.L., Polishchuk I.R. (2004) Accounting in budgetary institutions, PE "Ruta", Zhytomyr, Ukraine.
5. Demyanyshyn V.G (2007) Conceptual framework of budget expenditures and their distribution among the linkages of the budget system, TNEU Bulletin, No. 3, Electronic resource – Access mode: http://www.library.tane.edu.ua/images/nauk_vydannya/zfNZFd.pdf.
6. Joga R.T. (2001) Accounting at budgetary institutions, KNEU, Kyiv, Ukraine.
7. Joga R.T. (2003) Accounting in Budgetary Institutions, KNEU, Kyiv, Ukraine.
8. Joga RT, Sinelnik L.M., Dunaeva M.V. (2006) Accounting at budgetary institutions, KNEU, Kyiv, Ukraine.
9. Yuriy S.I. , Beskid YN (2000) Budget system of Ukraine, NIOS, Kyiv, Ukraine.
10. National accounting (public accounting) standard in the public sector 124 "Revenues", approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine dated December 24, 2010 № 1629.
11. Palagnyuk MV (2013) Comparison of income from non-exchange operations in international and national practice, Economics. Cher : Accounting and Finance. Whip 10 (4) .- p.106-112 .
12. International Public Sector Accounting Standard 23 (Msbods 23) - Income from non-exchange transactions (taxes and transfers) Electronic resource. - Mode of access: http://www.minfin.gov.ua/document/265672/23_final.pdf.
13. Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated January 29, 2013, №43 "On Approval of the Procedure for Treasury Servicing of Income and Other State Budget Revenues".
14. Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 29.11.1999 № 290 "On Approval of the Regulation (Standard) of Accounting".

Стаття надійшла до редакції 17.07.2017 р.



Вгорі