

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

DOI: <https://doi.org/10.32836/2521-666X/2022-78-21>

УДК 336.14

Шевченко І.О.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та бізнес-консалтингу,
Харківський національний університет імені Семена Кузнеця

Рижикова Н.І.

доктор економічних наук, професор,
професор кафедри обліку, аудиту і оподаткування,
Державний біотехнологічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3019-8172>

Shevchenko Iryna

Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics

Ryzhikova Natalia

State Biotechnological University

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ І ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

IMPROVEMENT OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVISION OF FORMATION AND EXECUTION OF ESTIMATES AND EXPENDITURES OF BUDGET INSTITUTIONS

Сучасний стан та розвиток ринкових відносин в Україні обумовлює удосконалення управління всіма суб'єктами господарювання, особливо, бюджетними установами, які є первинною ланкою бюджетної системи. Джерелом фінансування їх діяльності є кошти бюджетів, що виділяються цим установам з бюджетів різних рівнів, обсяги яких визначаються основним фінансовим документом – кошторисом. Раціональне та ефективне управління фінансовими потоками держави можливе при налагодженій системі формування та використання коштів бюджетними установами, які забезпечують виконання покладених на державу функцій. У цьому контексті суттєво зростає роль і значення обліково-аналітичного забезпечення формування та виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ. Досить поширеними є нецільове, неефективне та незаконне використання державних коштів їх розпорядниками різних рівнів. Особливої актуальності це питання набуває в умовах фінансово-економічної нестабільності, оскільки на формування доходної частини бюджетів усіх рівнів впливає сукупність багатьох як зовнішніх, так і внутрішніх чинників, в числі яких виконання кошторисів бюджетних установ.

Ключові слова: бюджет, обліково-аналітичного забезпечення, кошторис, бухгалтерський облік, бюджетні установи.

The current state and development of market relations in Ukraine leads to improved management of all economic entities, especially budget institutions, which are the primary link in the budget system. The source of funding for their activities are budget funds allocated to these institutions from the budgets of different levels, the amount of which is determined by the main financial document – the budget. Rational and effective management of financial flows of the state is possible with a well-established system of formation and use of funds by budgetary institutions that ensure the performance of functions assigned to the state. In this context, the role and importance of accounting and analytical support for the formation and implementation of estimates of revenues and expenditures of budgetary institutions is growing significantly. Misuse, inefficient and illegal use of public funds

by their managers at various levels is quite common. This issue is especially relevant in conditions of financial and economic instability, as the formation of the revenue side of budgets at all levels is influenced by a combination of many external and internal factors, including the implementation of budget estimates. The concept of "organization of accounting and analytical support" included a new feature, which more accurately characterizes the definition under study. The difference between the new definition is that accounting and analytical support is understood not as a result (as in most definitions), but as a process of bringing information to users ("combination of information flows"). The components of the organizational and information model of the analysis of the budget are objects, subjects of analysis, the system of economic indicators, information support, methods of analytical research, generalization and implementation of analysis results. Thanks to the analysis it is possible to exercise effective control over the distribution and use of available budgetary resources of the institution. An equally important component is the organization of accounting in the formation and implementation of estimates of revenues and expenditures of budgetary institutions in the direction of accounting automation, which will expand budget management – control over the implementation of monthly expenditures approved by the budget and allocation plan for the current year.

Key words: budget, accounting and analytical support, estimates, accounting, budgetary institutions.

Постановка проблеми. Важливим чинником у забезпеченні стабільної організаційно-виробничої та фінансово-економічної діяльності підприємства є його обліково-аналітичне забезпечення – процес збору, підготовки, реєстрації та обробки обліково-аналітичної інформації та прийняття на її основі управлінських рішень, які є дієвими лише при чіткому плануванні, оперативному контролі та раціональній організації системи бухгалтерського обліку. Для забезпечення ефективного використання бюджетних коштів вагоме значення має налагодження системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Отже, удосконалення національної системи бухгалтерського обліку набирає більшої значущості в процесі його наближення до міжнародних стандартів обліку та звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Під час роботи над розкриттям теми дослідження було проаналізовано теоретичні, методичні та практичні проблеми організації використання коштів бюджетними установами досліджені в наукових працях Перчук О.В. [1], Гаврилюк Л.О. [2], Кириченко Ю.М. [3], Арбатська Т.Г. [4], Кукоба Г.М. [7] та інших, проте в сучасних умовах управління фінансовими потоками потребують подальшого їх дослідження.

Мета статті полягає в теоретичному обґрунтуванні та удосконаленні організації обліково-аналітичного забезпечення формування і виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ.

Виклад основного матеріалу. Кошторис бюджетних установ є складовою бюджетної системи країни. Тому, актуальним завданням бюджетної системи є удосконалення механізму

формування та реалізації кошторису бюджетних установ. Важливу роль в управлінні діяльністю бюджетних установ відіграють раціональна організація та методика обліку й аналізу результатів виконання кошторису.

Облікова система в бюджетній сфері перебуває у перехідному стані і не повною мірою відповідає сучасним потребам щодо прозорості інформації про державні фінанси для зовнішніх користувачів та щодо забезпечення процесів прийняття рішень в системі державного управління та місцевого самоврядування.

Серед недоліків також варто відзначити наступні:

- існування двох методів ведення бухгалтерського обліку – касового під час виконання бюджетів і модифікованого методу нарахувань під час виконання кошторисів бюджетних установ;
- звітність про виконання бюджетів консолідується у вертикалі Казначейства і вертикалі головних розпорядників бюджетних коштів;
- відсутня єдина методика відображення в бухгалтерському обліку операцій державних цільових фондів [10].

Для зменшення відмінностей вітчизняного обліку відносно міжнародного досвіду для бюджетних установ було затверджено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року.

Реалізація Стратегії спрямована на створення єдиного інформаційного простору в бухгалтерському обліку, який ґрунтується на застосуванні національних положень (стандартів) і використанні плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі всіма суб'єктами

державного сектору та удосконаленні моделі бухгалтерської служби [11].

Завдання щодо модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року:

- удосконалення нормативно-правової бази з бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- удосконалення системи бухгалтерського обліку;
- підвищення рівня прозорості та якості фінансової звітності;
- удосконалення системи підготовки та підвищення кваліфікації працівників бухгалтерських служб;
- створення та впровадження інформаційно-аналітичної системи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності суб'єктами державного сектору [11].

Одним із необхідних напрямків розвитку системи бухгалтерського обліку в державному секторі є узгодження вітчизняного та міжнародного досвіду. В рамках дослідження кошторису доходів та видатків можемо окреслити наступні напрямки удосконалення при обліку його формування та виконання.

В міжнародних стандартах для обліку витрат при виконанні кошторису основним є принцип нарахування, який ґрунтується на відображенні їх в міру виникнення, а не в міру фактичного отримання або виплати грошових коштів.

Загалом, в міжнародній практиці передбачено чотири основні методи обліку в державному секторі:

1) касовий метод – реєстрація всіх подій в обліку за рухом грошових коштів, використовується в обліку надходжень і вибуття грошових коштів на рахунках;

2) метод нарахування – визнання всіх операцій у момент їх виникнення і списання активів на витрати пропорційно протягом усього терміну корисної служби;

3) модифікований касовий метод – реєстрація не тільки операцій за рухом грошових коштів, а й додаткових активів і зобов'язань;

4) модифікований метод нарахування – нарахування та визнання доходів і витрат як активів і зобов'язань під час операції [2, с. 129].

При цьому, в Міжнародних стандартах зазначено, що перелік форм фінансової звітності залежить від вибору облікового методу. При застосуванні методу нарахування для складання

фінансових звітів, їх перелік включатиме звіт про фінансовий стан, звіт про фінансові результати, звіт про грошові потоки та звіт про зміни у власному капіталі. Якщо ж в основі складання фінансових звітів лежить касовий метод обліку, то первинним фінансовим звітом є звіт про грошові потоки.

На думку міжнародних експертів, найбільш привабливим з усіх чотирьох методів є метод нарахувань, оскільки інформація, що отримується за цим методом, відображує більш повну картину фінансового становища і результатів діяльності, і, до того ж, дозволяє на її основі прогнозувати фінансову інформацію про майбутні фінансові потоки [1, с. 6].

Використання цього принципу передбачає:

- відображення операцій в звітності того періоду, в якому вона була проведена;
- визнання операції на момент її здійснення;
- формування інформації про зобов'язання до отримання, а не тільки про фактично проведені платежі та отримані доходи [4, с. 38].

При цьому відображення доходів і витрат при виконанні кошторису відбувається в міру виникнення споживання та економічних вигод.

Таким чином, звітність сформована за принципом нарахування містить не тільки інформацію про минулі операції, а й про ті, що пов'язані з виплатою та отриманням грошових коштів у майбутньому.

Тому, враховуючи особливості діяльності бюджетних установ та міжнародний досвід, при виконанні кошторису є доцільним застосування методу нарахувань для обліку доходів та видатків бюджетних установ.

Використання даного методу дозволить отримувати повну та достовірну інформацію про державні активи і зобов'язання, прогнозувати вплив господарських операцій на фінансову стійкість установи, перейти на довгострокове планування бюджетних програм, полегшити порівняння результатів діяльності суб'єктів державного сектору, що, в свою чергу, сприятиме розширенню можливостей для управління ефективністю діяльності бюджетних установ.

Також, ще одним напрямком для модернізації обліку в бюджетних установах є зближення методики розрахунку кінцевих фінансових результатів від звичайної та надзвичайної діяльності до міжнародних стандартів.

Зазвичай їх обліковують на рахунку “Результати виконання кошторису”, залишок на якому в кінці календарного року визначається як результат списання всіх доходів та видатків.

Натомість, за міжнародними стандартами, результат виконання кошторису формується наступним чином (рис. 1).

Як видно з рис. 1, за міжнародними стандартами кінцевий результат виконання кошторису утворюється шляхом коригування різниці доходів і видатків від звичайної діяльності на фінансовий результат від екстраординарних подій.

Враховуючи міжнародний досвід, доцільним буде включити рядки в форму балансу, що будуть відображати надлишковий та дефіцитний результат виконання кошторису. Якщо доходи перевищують витрати, то це необхідно вважати надлишком, якщо навпаки – дефіцитом.

Враховуючи вище запропоноване, необхідно внести зміни у форму балансу – рядок “Результат виконання кошторису за загальним і спеціальним фондом” доповнити рядками “дефіцит асигнувань” чи “надлишок асигнувань” відповідно до міжнародних стандартів.

Також, одним з основних напрямів удосконалення організації бухгалтерського обліку при в бюджетних установах є повна автоматизація процесів обліку.

Бухгалтерський облік формування та виконання кошторису ведеться у таблично-автоматизованій формі, яка передбачає створення вручну спеціальних таблиць на комп’ютері та самостійне їх заповнення вручну. Дані в таблицях певним чином оброблюються та групуються, потім формуються реєстри та заповнюються на основі отриманих розрахунків кошторисів, планів асигнувань, бухгалтерських звітів та інших документів.

Перераховані вище задачі розв’язуються в програмному забезпеченні для роботи з таблицями Excel, яке є складовою стандартного офісного пакета Microsoft Office.

Таким чином, вважаємо доцільним використання спеціальних автоматизованих програм, які розширяють можливості бюджетного управління – контроль за виконанням помісячних витрат, затверджених кошторисом та планом асигнувань на поточний рік.

Чітко побудована, налагоджена та прозора схема організації бухгалтерського обліку формування та виконання кошторису дозволить:

- модернізувати весь процес ведення обліку;
- зробити менш трудозатратним та більш ефективним процес складання кошторису доходів і видатків, внесення до нього змін, звітування про результати його виконання;
- уникнути грошових покарань за помилки у нарахуваннях деяких сум та несвоєчасність розрахунків;
- підвищити ефективність діяльності всієї установи.

Отже, беручи до уваги міжнародну та вітчизняну практику діяльності бюджетних установ в умовах чіткого дотримання бюджетної дисципліни, є необхідним облік та визнання у звітності доходів та видатків відповідно до

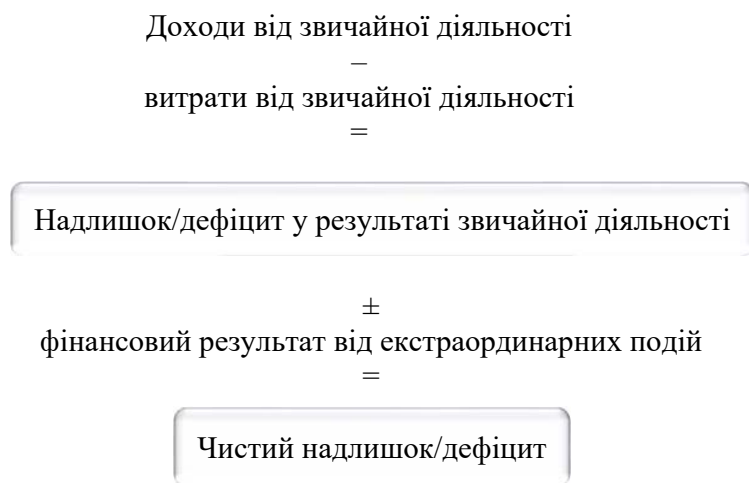


Рис. 1. Формування результату виконання кошторису за міжнародними стандартами

Джерело: узагальнено автором на основі [9]

методу нарахування і норм, характерних для Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі, що сприятиме єдності формування результатів виконання кошторисів розпорядників бюджетних коштів.

Для відображення повної інформації про фінансове становище та результати діяльності бюджетним установам необхідно перейти на облік за методом нарахувань, що також надає можливість довгострокового планування фінансової інформації.

Для визначення результату виконання кошторису використовувати поняття надлишок або дефіцит у результаті звичайної діяльності.

З метою підвищення результативності організації бухгалтерського обліку виконання кошторису необхідно модернізувати процес обробки та систематизації первинних документів шляхом використання спеціалізованих програм, які забезпечують оперативність та ефективність обробки інформації на електронних носіях. Удосконалення аналітичного

забезпечення при формуванні та виконанні кошторису доходів та видатків бюджетних установ.

В умовах прагнення економії бюджетних асигнувань, пов'язаною з необхідністю зменшення дії кризових ситуацій в міжнародній та вітчизняній економіці, підвищується зацікавленість у пошуку додаткових джерел фінансування, розширення кола платних та інших послуг бюджетних установ.

Згідно статті 13 Бюджетного Кодексу України [8], власні надходження бюджетних установ поділяються на дві групи (рис. 2).

Як видно з рис. 2, до власних надходжень бюджетних установ відносяться:

1) «Плата за послуги, що надаються бюджетними установами» – такі надходження мають постійний характер і обов'язково плануються в бюджеті;

2) «Інші джерела власних коштів» – такі кошти не мають постійного характеру і плануються лише за наявності відповідної підстави,



Рис. 2. Види власних надходжень бюджетних установ

Джерело: розроблено автором на основі [6]

наприклад, угода про надання благодійної допомоги, рішення КМУ тощо.

Формування власних надходжень бюджетної установи залежить від особливостей її діяльності. Для органів місцевого самоврядування надаються адміністративні послуги, через Центр надання адміністративних послуг виконавчого комітету.

Адміністративна послуга – результат здійснення владних повноважень уповноваженим суб'єктом, що відповідно до закону забезпечує юридичне оформлення умов реалізації фізичними та юридичними особами прав, свобод і законних інтересів за їх заявою (видача дозволів (ліцензій), сертифікатів, посвідчень, проведення реєстрації тощо) [12].

На рис. 3 узагальнено проблеми, які існують в розвитку системи надання адміністративних послуг. Як видно з рисунку 3, існує цілий ряд проблем при наданні адміністративних послуг органами місцевого самоврядування.

Особливо актуальними є проблеми віднесення окремих видів адміністративних послуг до

платних, обґрунтованості розмірів плати за них, прозорості цього процесу.

Реформа децентралізації влади в Україні має забезпечити передачу певної частини повноважень із надання адміністративних послуг на рівень, максимально наблизений до населення, – органам місцевого самоврядування, що повністю відповідає європейським стандартам надання таких послуг [3, с. 153].

Зокрема, законодавством європейських країн передбачено низку видів послуг, які обов'язково надаються органами місцевого самоврядування (рис. 4).

З рис. 4 можна зробити висновок, що в зарубіжних країнах на органи місцевого самоврядування покладено здійснення великої кількості різних адміністративних послуг.

Враховуючи можливість передачі в рамках реформи децентралізації певної частини повноважень надання адміністративних послуг органам місцевого самоврядування, пропонується в результаті таких дій підвищити власні надходження шляхом зарахування плати

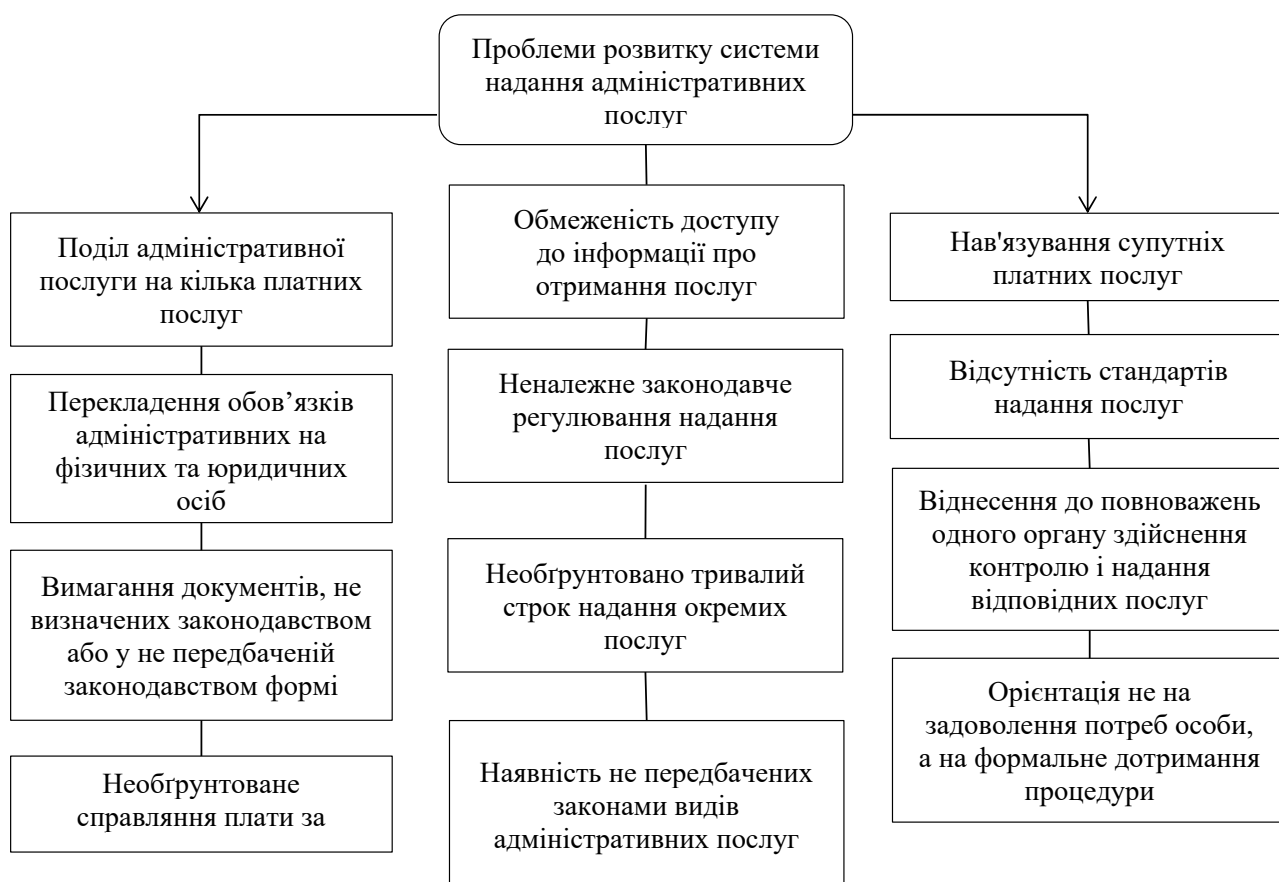


Рис. 3. Розвиток системи надання адміністративних послуг

Джерело: складено автором за даними [12]



Рис. 4. Зарубіжний досвід надання адміністративних послуг органами місцевого самоврядування

Джерело: складено автором на основі [3]

за певні види послуг до спеціального фонду установи.

Оскільки більшість послуг місцевого самоврядування визначені законами як безоплатні для суб'єктів звернення або розміри плати є не виправдано низькими, органи місцевого самоврядування можуть не отримувати достатніх компенсаційних ресурсів для надання адміністративних послуг. Тому за певними видами адміністративних послуг потрібно збільшити плату за їх надання [5].

Надання адміністративних послуг є обов'язком для держави і не може розглядатися як господарська діяльність, спрямована на отримання прибутку. Проте, адміністративна послуга завжди має конкретного отримувача індивідуального блага, тож компенсація принаймні частини витрат на її надання є справедливою [5].

Таким чином, додаткові джерела наповнення спеціального фонду бюджетної установи можливі завдяки:

- розмежуванню видів адміністративних послуг які надаються через Центр надання адміністративних послуг;
- встановлення об'єктованої плати за надання послуг;

– зарахування частини плати за надані послуги до власних надходжень установи.

Аналіз доходів спеціального фонду бюджетної установи передбачає наступні завдання (рис. 5).

Для підвищення кваліфікації та оновлення інформації про зміни в законодавстві слід періодично проводити семінари, навчальні тренінги, лекції не тільки для нових співробітників фінансового відділу, а й для тих, хто давно працює і знає свою справу. Адже знання правильного проведення обліку, аналізу в бюджетній установі має велике значення для розпорядників бюджетних коштів усіх рівнів.

Таким чином, для удосконалення аналітичного забезпечення формування та виконання кошторису доходів буде доцільним:

- збільшити власні надходження шляхом зарахування частини плати за надані адміністративні послуги після передачі певної частини повноважень від ЦНАП;
- ввести нову посаду аналітика бюджетних коштів, який виконуватиме обов'язки ведення аналітичної інформації та здійснення відповідного аналізу;

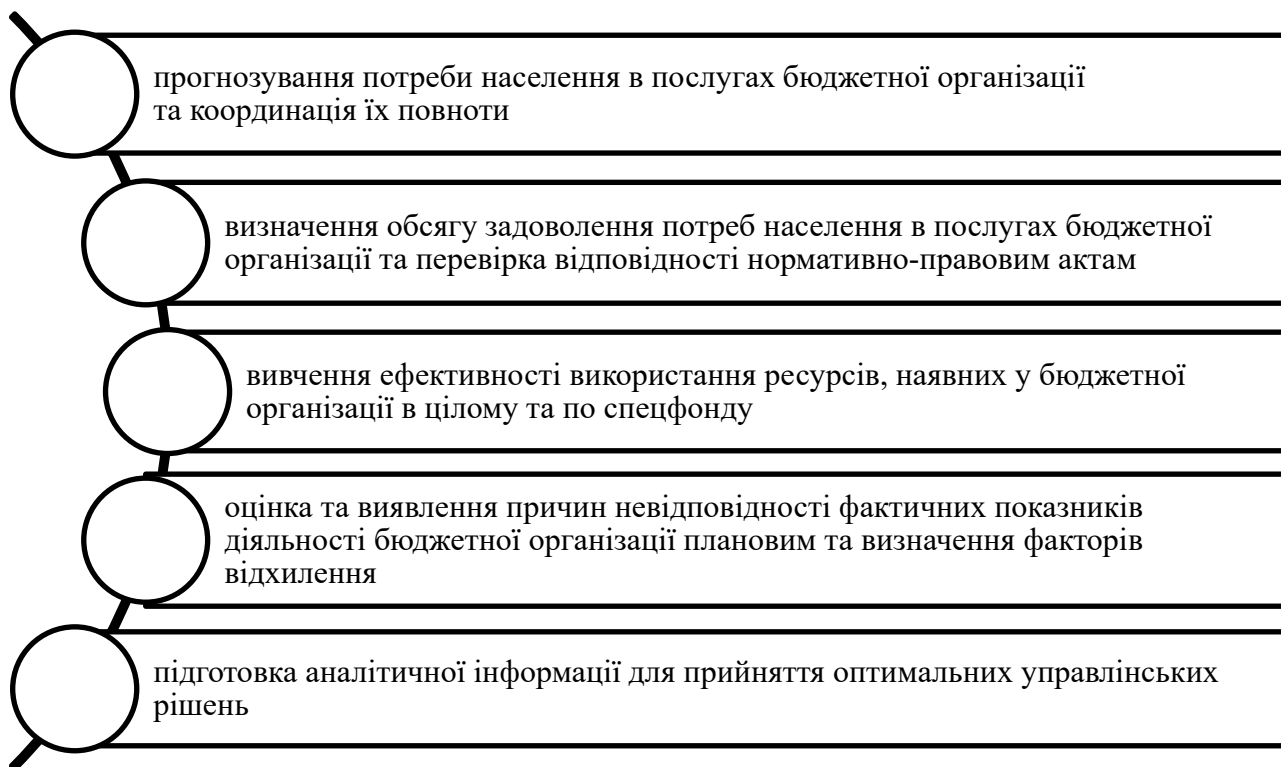


Рис. 5. Завдання аналізу структури доходів спеціального фонду

Джерело: складено на основі [7, с. 228]

– періодично надавати можливість працівникам фінансового відділу відвідувати лекції та семінари для підвищення кваліфікації;

– для здійснення точного аналізу звітності селищної ради необхідно подавати достовірну інформацію, яка відповідає усім принципам та вимогам відповідно до чинного законодавства.

Висновки. За результатами дослідження удосконалення обліково-аналітичного забезпечення формування і виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ можна зробити наступні висновки.

Обґрунтовано розвиток та удосконалення організації обліку при формуванні та виконан-

ні кошторису доходів та видатків бюджетних установ який полягає у переході всіх бюджетних установ на облік за методом нарахувань. Для визначення результату виконання кошторису використовувати поняття надлишок або дефіцит у результаті звичайної діяльності. З метою підвищення результативності організації бухгалтерського обліку виконання кошторису необхідно модернізувати процес обробки та систематизації первинних документів шляхом використання спеціалізованих програм, які забезпечують оперативність та ефективність обробки інформації на електронних носіях.

Список літератури:

1. Перчук О.В. Удосконалення обліку доходів та видатків органів державного сектору, 2017. URL: <http://176.105.99.114/bitstream/handle/8989898989/2569/%d0%a1%d1%82%d0%b0%d1%82%d1%82%d1%8f.%d1%81%d1%96%d1%87%d0%b5%d0%bd%d1%8c.2017.%d0%9f%d0%b5%d1%80%d1%87%d1%83%d0%ba%20%d0%9e.%20%282%29.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (дата звернення: 18.01.2022).

2. Акімова О.В., Гаврилюк Л.О. Проблеми бухгалтерського обліку в державному секторі в умовах модернізації. *Науковий вісник Донбаської державної машинобудівної академії*. Краматорськ, 2017. Вип. 2. С. 127–132.

3. Кириченко Ю.М. Особливості надання органами місцевого самоврядування адміністративних послуг. *Право і суспільство*. 2020. № 2. С. 151–156.

4. Арбатська Т.Г. Напрямки розвитку бухгалтерського обліку в організаціях бюджетної сфери : навч. посібник. В 2 ч. Ч. 1. Іркутск : Наук. вид-во БГУ, 2020. 114 с.

5. Плата за адміністративні послуги та сталість ЦНАП і якість послуг. Пропозиції Програми «U-LEAD з Європою» щодо концепції державної політики. 2020. URL: <https://tsnap.ulead.org.ua/wp-content/uploads/2020/05/Proyekt-Kontseptsiiy-polityky.pdf> (дата звернення: 20.01.2022).
6. Наказ Міністерства фінансів України № 11 «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.2011 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0011201-11#Text> (дата звернення: 24.01.2022).
7. Лищенко О.Г., Кукоба Г.М. Удосконалення обліково-інформаційного забезпечення аналізу доходів спеціального фонду бюджетної установи. *Міжнародний науково-виробничий журнал*. 2015. Вип. 27, частина 2. С. 227–232.
8. Бюджетний Кодекс України від 07.10.2010 № 2592-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 21.01.2022).
9. МСБОДС 3 .Чистий надлишок або дефіцит за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці. 2000. URL: https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_gossektor/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1_3.pdf (дата звернення: 19.01.2022).
10. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 8 лютого 2017 р. № 142- р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80#Text> (дата звернення: 19.01.2022).
11. Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 20 червня 2018 р. № 437-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text> (дата звернення: 19.01.2022).
12. Про схвалення Концепції розвитку системи надання адміністративних послуг органами виконавчої влади: Розпорядження Кабінету Міністрів України № 90-р від 15 лютого 2006 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/90-2006-%D1%80#Text> (дата звернення: 19.01.2022).

References:

1. Perchuk O.V. (2017) Udoskonalennia obliku dokhodiv ta vydatkiv orhaniv derzhavnoho sektoru [Improving the accounting of revenues and expenditures of public sector bodies]. Available at: <http://176.105.99.114/bitstream/handle/8989898989/2569/%d0%a1%d1%82%d0%b0%d1%82%d1%82%d1%8f.%d1%81%d1%96%d1%87%d0%b5%d0%bd%d1%8c.2017.%d0%9f%d0%b5%d1%80%d1%87%d1%83%d0%ba%20%d0%9e.%20%282%29.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (accessed 18 January 2022).
2. Gavrilyuk L.O., Akimova O.V. (2017) Problemy bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektori v umovakh modernizatsii [Problems of accounting in the public sector in terms of modernization]. *Scientific Bulletin of the Donbass State Engineering Academy*. Kramatorsk, vol. 2, pp. 127–132.
3. Kirichenko Y.M. (2020) Osoblyvosti nadannia orhanamy mistsevoho samovriaduvannia administratyvnykh posluh [Features of providing local governments with administrative services]. *Law and society*, vol. 2, part 2, pp. 151–156.
4. Arbatskaya T.G. (2020) Napriamky rozvytku bukhgalterskoho obliku v orhanizatsiakh biudzhethnoi sfery [Directions of development of accounting in the organizations of budgetary sphere] (textbook manual), vol. 2, part 1. Irkutsk: scientific publication-in BSU, p. 114.
5. Плата за адміністративні послуги та сталість ЦНАП і якість послуг. Пропозиції Програми «U-LEAD з Європою» щодо концепції державної політики(2020)[Fees for administrative services and sustainability of CNAP and quality of services. Proposals of the U-LEAD with Europe Program on the concept of public policy]. Available at: <https://tsnap.ulead.org.ua/wp-content/uploads/2020/05/Proyekt-Kontseptsiiy-polityky.pdf> (accessed 20 January 2022).
6. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (14.01.2011) Pro biudzhethnu klasyfikatsiiu [On Budget Classification]. № 11. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0011201-11#Text> (accessed 24 January 2022).
7. Kukoba G.M., Lishchenko O.G. (2015) Udoskonalennia oblikovo-informatsiinoho zabezpechennia analizu dokhodiv spetsialnoho fondu biudzhethnoi ustanovy [Improving accounting and information support for the analysis of revenues of the special fund of the budgetary institution]. *International scientific and production journal*, vol. 27, part 2, pp. 227–232.
8. Biudzhethnyi Kodeks Ukrainy (07.10.2010) [Budget Code of Ukraine] № 2592-VI . Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (accessed 21 January 2022).
9. IPSAS 3(2000) Chystyi nadlyshok abo defitsyt za period, suttevi pomylky ta zminy v oblikovii politytsi [Net Surplus or Deficit for the Period, Significant Errors and Changes in Accounting Policies]. Available at: https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_gossektor/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1_3.pdf (accessed 19 January 2022).
10. Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy (8 February 2017) Pro skhvalennia Stratehii reformuvannia systemy upravlinnia derzhavnymy finansamy na 2017–2020 roky [On approval of the Strategy for reforming the public financial management system for 2017-2020] № 142. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80#Text> (accessed 19 January 2022).
11. Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy (20 June 2018) Pro skhvalennia Stratehii modernizatsii systemy bukhgalterskoho obliku ta finansovoi zvitnosti v derzhavnomu sektori na period do 2025 roku [On approval of the Strategy for modernization of the accounting and financial reporting system in the public sector for the period up to 2025] № 437-r. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text> (accessed 19 January 2022).
12. Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy (15 February 2006) Pro skhvalennia Kontseptsii rozvytku systemy nadannia administratyvnykh posluh orhanamy vykonavchoi vlady [On approval of the Concept of development of the system of providing administrative services by executive authorities] № 90-r. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/90-2006-%D1%80#Text> (accessed 19 January 2022).