

УДК 657

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/161-26>**Юрченко О. Б.**кандидат економічних наук, доцент,
Львівський національний університет імені Івана Франка**Yurchenko Oleksandra**

Ivan Franko National University of Lviv

АКТИВИ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ: ПОНЯТТЯ, КЛАСИФІКАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ

Без володіння знаннями теоретичних основ і методики організації обліку суб'єктів державного сектору економіки неможливо відобразити інформацію про господарські операції з активами в бухгалтерському обліку; систематизувати та узагальнювати обліково-аналітичні дані з метою складання звітності, а також інтерпретації їх для задоволення інформаційних потреб осіб, що приймають рішення; формувати обліково-аналітичну інформацію про наявність та рух фінансових і нефінансових активів для ефективного управління діяльністю суб'єкта державного сектору; застосувати отримані знання в практичній діяльності тощо. Упровадження Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі економіки призвело до зміни системи обліку, що, своєю чергою, потребує удосконалення методичної бази обліку, фінансової звітності, особливо в частині операцій з активами.

Ключові слова: облік, звітність, активи, фінансові активи, нефінансові активи.

ASSETS OF THE ENTITIES OF PUBLIC SECTOR OF THE ECONOMY: CONCEPTS, CLASSIFICATION AND METHODOLOGICAL PRINCIPLES OF ORGANIZATION OF ACCOUNTING

Reforming the accounting and reporting system in the public sector of Ukraine's economy is a long and difficult process. Changes in legislation, testing of a new chart of accounts, new forms of financial reporting in practice, the use of a new grouping of assets, capital, liabilities; changes in the structure of property and sources of its formation (including equity) pose new challenges to improve the methodology of organization, accounting in new realities for scientists, and appropriate training, improving skills and competencies for practitioners. Thus, the accounting practice of public sector entities includes the concepts of assets, financial and non-financial assets. Assets are resources controlled by a budgetary institution as a result of past events; the use of them is expected to result in future economic benefits. Financial assets are financial instruments that include cash and cash equivalents; current and long-term receivables, financial investments, promissory notes received and other financial assets. Non-financial assets are all assets, except financial ones, that are used or held by a budgetary institution for the purpose of obtaining future economic benefits. Among them there are fixed assets, investment property, intangible assets, capital investments and other non-current tangible assets. Without knowledge of the theoretical foundations and methods of organization of accounting of public sector entities, it is impossible to show information about business transactions with assets in accounting; to systematize and generalize accounting and analytical data for the purpose of compiling reports, as well as their interpretation to meet the information needs of decision makers; to form accounting and analytical information on the availability and movement of financial and non-financial assets for effective management of the public sector entity; to apply the acquired knowledge in practice, etc.

Keywords: accounting, reporting, assets, financial assets, non-financial assets.

JEL classification: M41, M48

Постановка проблеми. Вибраний Україною європейський вектор розвитку щодня визначає нові трансформаційні процеси в усіх сферах суспільно-економічного життя. З урахуванням Міжнародних стандартів фінансової звітності розпочато реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі економіки. Так, упровадження Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі призвело до суттєвих змін в обліку та звітності бюджетних установ. Нова термінологія, нові класифікаційні ознаки, способи оцінки, новий План рахунків безпосередньо вплинули на порядок групування активів бюджетних установ, відображення інформації про них на бухгалтерських рахунках, в облікових реєстрах, а також у формах фінансової звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розроблення теоретико-методичних засад організації обліку активів та джерел їх утворення в бюджет-

них установах як суб'єктах державного сектору економіки зробили провідні вітчизняні вчені та науковці: Г.Ю. Аніщенко, П.Й. Атамас, Т.М. Безродна, Г.В. Бойко, А.М. Дідик, Р.Т. Джога, Н.С. Костишин, В.І. Лемішовський, В.С. Лень, С.В. Свірко, Ю.Ю. Харчук, Т.В. Черкашина, М.О. Чмерук, Є.Ю. Шара, В.Є. Швець та ін. Однак питання групування активів, методів їх оцінки, порядку відображення в обліку та звітності в умовах застосування Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі залишаються актуальними.

Мета статті полягає у дослідженні нового, закріпленого у законодавстві порядку визначення, групування та оцінки активів бюджетних установ і його впровадженні в облікову практику суб'єктів державного сектору економіки.

Виклад основного матеріалу. Бюджетні установи як суб'єкти державного сектору – це органи держав-

ної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені у встановленому порядку, які повністю утримуються за рахунок державного або місцевого бюджету.

Метою діяльності бюджетних установ є не отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг [10, с. 27]. Бюджетні установи є складовою частиною бюджетної системи та її первинною ланкою, в якій щоденно відбуваються численні господарські операції, що вносять зміни до складу та розміщення господарських засобів (далі – активів) і джерел їх формування.

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», активи – це ресурси, контрольовані підприємством (і, відповідно, бюджетною установою) у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигід у майбутньому [1].

До введення в облікову практику бюджетних установ Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (з 01.01.2017) активи поділяли на необоротні та оборотні. Приналежність до тієї чи іншої групи активів визначається терміном їх використання, утримання чи погашення (до одного року – оборотні, більше одного року – необоротні). Таке групування сьогодні використовується для всіх інших суб'єктів господарювання, окрім суб'єктів державного сектору. Активи ж бюджетних установ поділяють на фінансові та нефінансові (рис. 1).

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 134 «Фінансові інструменти» трактує фінансовий актив як:

- а) грошові кошти та їх еквіваленти;
- б) контракт, що надає право отримати грошові кошти або інший фінансовий актив;
- в) контракт, що надає право обмінятися фінансовими інструментами на потенційно вигідних умовах;
- г) інструменти власного капіталу суб'єкта господарювання [7].

Фінансові активи – це фінансові інструменти, до яких також відносять дебіторську заборгованість, фінансові інвестиції, векселі одержані та інші фінансові активи.

Грошові кошти бюджетної установи – це готівка, грошові документи, кошти в дорозі (у національній та іноземній валюті), кошти на рахунках в органах Державної казначейської служби, у банках та депозити до запитання.

Еквівалентами грошових коштів є короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості [2].

Облік грошових коштів бюджетні установи здійснюють відповідно до Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ, затвердженого Наказом МФУ від 02.04.2014 № 372.

Юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували установі певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів, вважаються дебіторами. Сума заборгованості дебіторів установі на певну дату становить дебіторську заборгованість.

Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання установою майбутніх економічних вигід або досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб установи і може бути достовірно визначена її сума [12, с. 88].

Існують різні класифікаційні ознаки дебіторської заборгованості: за термінами погашення; за об'єктами, де виникає заборгованість; за причинами виникнення (рис. 2). Найбільш типовою є класифікація дебіторської заборгованості відносно операційного циклу. За цією ознакою дебіторську заборгованість поділяють на поточну та довгострокову.

Поточна дебіторська заборгованість виникає протягом звичайної діяльності й її погашення очікується протягом 12 місяців із дати балансу. В її складі обліковують: дебіторську заборгованість за розрахунками за товари, роботи і послуги, за розрахунками з бюджетом, із соціального страхування, з підзвітними особами, з відшкодування завданих установі збитків, за авансами виданими та іншу поточну дебіторську заборгованість.

Довгострокова дебіторська заборгованість не виникає у процесі звичайної діяльності та буде погашена після завершення звітного року. До такої заборгованості слід відносити дебіторську заборгованість за операціями з оренди, за кредитами, наданими розпорядниками бюджетних коштів, тощо.

Фінансові інвестиції – це активи, які утримуються (контролюються) установою з метою отримання економічних вигід від їх володіння [6].

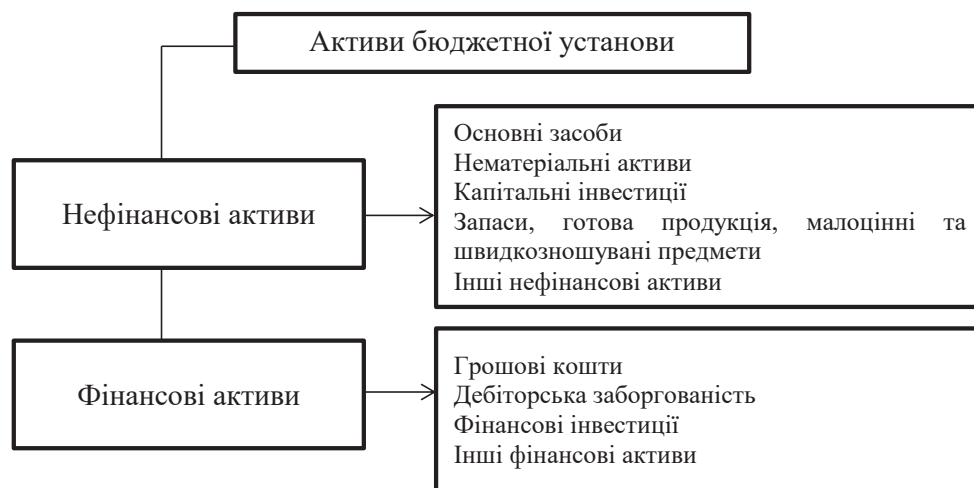


Рис. 1. Класифікація активів бюджетної установи [12, с. 14]

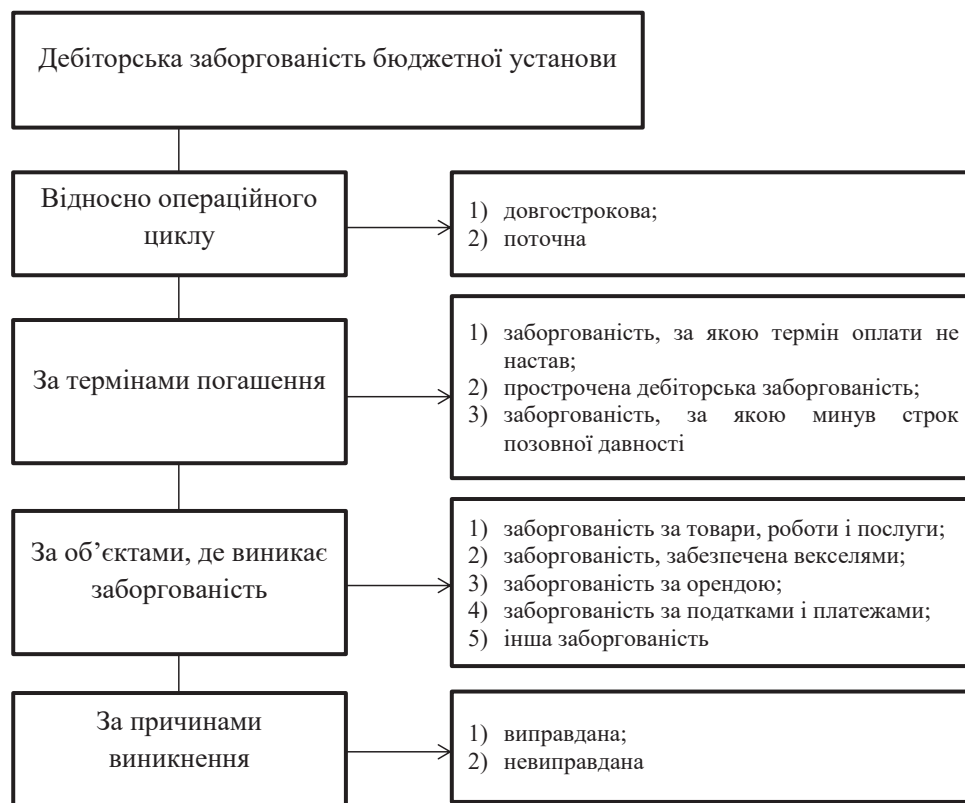


Рис. 2. Класифікація дебіторської заборгованості [12, с. 89]

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції, операції зі спільної діяльності та її розкриття у фінансовій звітності визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 133 «Фінансові інвестиції», затверджене Наказом МФУ від 18.05.2012. № 568 (набрало чинності з 01.01.2015).

Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 133 «Фінансові інвестиції», залежно від терміну, на який бюджетна установа здійснює фінансові інвестиції, їх поділяють на:

- фінансові інвестиції зі строком погашення на дату балансу більше 12-ти місяців, що утримуються установою не для продажу, визнаються довгостроковими фінансовими інвестиціями;
- фінансові інвестиції зі строком погашення на дату балансу не більше 12-ти місяців, які призначені до продажу і можуть бути вільно реалізовані у будь-який момент, визнаються поточними фінансовими інвестиціями [6].

Класифікацію фінансових інвестицій бюджетних установ наведено на рис. 3.

Фінансові інвестиції визнаються активом у разі, якщо суб'єкт державного сектору здійснює контроль над фінансовими інвестиціями, їх оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності [11, с. 317].

Фінансові активи обліковують на рахунках 2-го класу Плану рахунків бухгалтерської обліку в державному секторі (бюджетних установ – розпорядників бюджетних коштів).

Зокрема, для обліку й узагальнення інформації про дебіторську заборгованість, яка не виникає в процесі звичайної діяльності та буде погашена після завершення звітного року, призначено рахунок 20 «Довгострокова дебіторська заборгованість». На цьому рахунку узагальнюється інформація за довгостроковими кредитами, наданими з державного чи місцевого бюджету відповідно до законодавства [9].

Облік заборгованості, термін погашення якої очікується протягом 12 місяців із дати балансу, здійснюється на рахунку 21 «Поточна дебіторська заборгованість».

Для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів у готівці, грошових документів та коштів у дорозі призначено рахунок 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти».

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів, що знаходяться на рахунках в установах банків та в органах Казначейства, використовується рахунок 23 «Грошові кошти на рахунках».

Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі для відображення в обліку операцій із фінансовими інвестиціями та іншими фінансовими активами передбачено такі рахунки:

- рахунок 25 «Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи», який призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух довгострокових фінансових інвестицій (вкладень) у цінні папери та до статутних капіталів підприємств, обліку довгострокових векселів одержаних та інших довгострокових фінансових активів;

- рахунок 26 «Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи», що використовується для обліку та узагальнення інформації про наявність і рух поточних

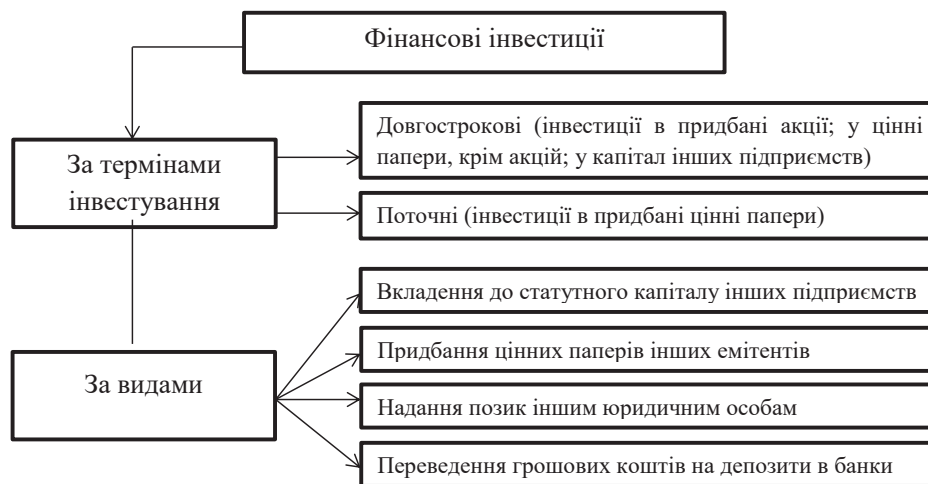


Рис. 3. Класифікація фінансових інвестицій бюджетних установ [12, с. 107]

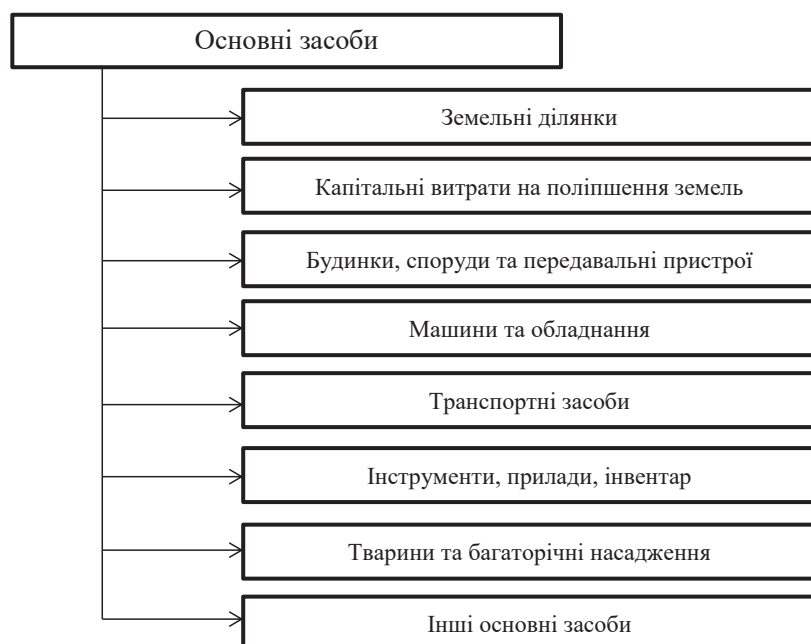


Рис. 4. Види основних засобів бюджетної установи

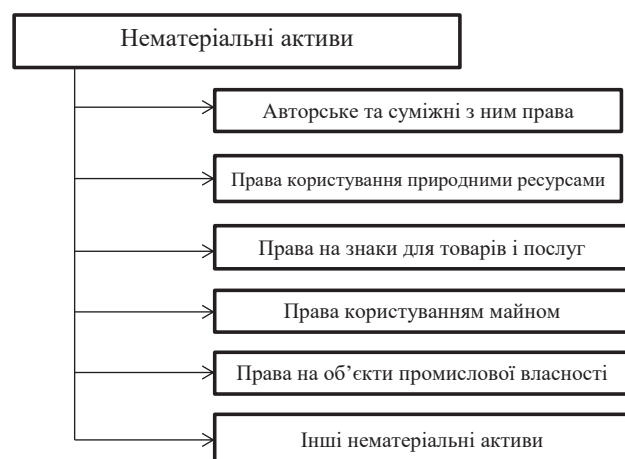


Рис. 5. Види нематеріальних активів бюджетної установи [12, с. 158]

фінансових інвестицій, короткострокових векселів та інших поточних фінансових активів [9].

Нефінансові активи – усі активи, крім фінансових, які використовуються або утримуються бюджетною установою з метою отримання у майбутньому економічних вигід від їх використання. Серед них:

- основні засоби – матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або під час постачання товарів, виконання робіт і надання послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року (рис. 4);

- нематеріальні активи – немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані (рис. 5);

- інвестиційна нерухомість – власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримуваних із метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності;

- інші необоротні активи – матеріальні активи, призначені для використання більше року (або операційного циклу, якщо він перевищує рік);

- малоцінні необоротні матеріальні активи – предмети вартістю (без ПДВ), що не перевищує 6 тис грн та строк використання яких перевищує один рік;

- незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи – капітальні інвестиції у будівництво, виготовлення, реконструкцію, модернізацію, придбання об'єктів необоротних матеріальних активів, введення яких в експлуатацію на дату балансу не відбулося, а також авансові платежі для фінансування будівництва;

– запаси – активи, які: а) утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу передачі за умов звичайної господарської діяльності; б) перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта державного сектору для подальшого споживання; в) перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, під час виконання робіт, надання послуг або для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору;

– готова продукція – продукція, повністю закінчена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки), відповідає діючим стандартам або затвердженим технічним умовам (має сертифікат чи інший документ, що засвідчує її якість), прийнята відділом технічного контролю підприємства та здана на склад або ж прийнята замовником (якщо готова продукція здається на місці) відповідно до затвердженого порядку її приймання (оформлена встановленими здавальними документами);

– малоцінні та швидкозношувані предмети – предмети, що використовуються установою не більше одного року або протягом операційного циклу, якщо він більше одного року;

– інші нефінансові активи.

Об'єкт основних засобів визнається активом, коли: а) існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних із його використанням, та/або він має потенціал корисності для суспільства; б) вартість об'єкта основних засобів може бути визначена [3].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, а також порядок нарахування амортизації визначено Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затвердженим Наказом МФУ від 12.10.2010 №

1202 (набрало чинності з 01.01.2015), та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затвердженими Наказом МФУ від 23.01.2015 № 11 (набрали чинності з 01.01.2015).

Традиційно в обліку бюджетної установи використовуються такі види вартості (оцінки) основних засобів: первісна, справедлива, залишкова, переоцінена, ліквідаційна та умовна.

Нематеріальний актив визнається активом: а) якщо його можна ідентифікувати (може бути виділений чи відокремлений від інших активів) та існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних із його використанням; б) та/або якщо він має потенціал корисності і його вартість може бути достовірно визначена [4].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи та порядок нарахування амортизації визначено Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи», затвердженим Наказом МФУ від 12.10.2010 № 1202 (набрало чинності з 01.01.2015), та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору, затвердженими Наказом МФУ від 23.01.2015 № 11 (набрали чинності з 01.01.2015).

Запаси визнаються активом, якщо вартість запасів можливо достовірно визначити, існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з їх використанням, та/або вони мають потенціал корисності [5].

Класифікацію запасів бюджетних установ наведено на рис. 6.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності визначають Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси», затверджене

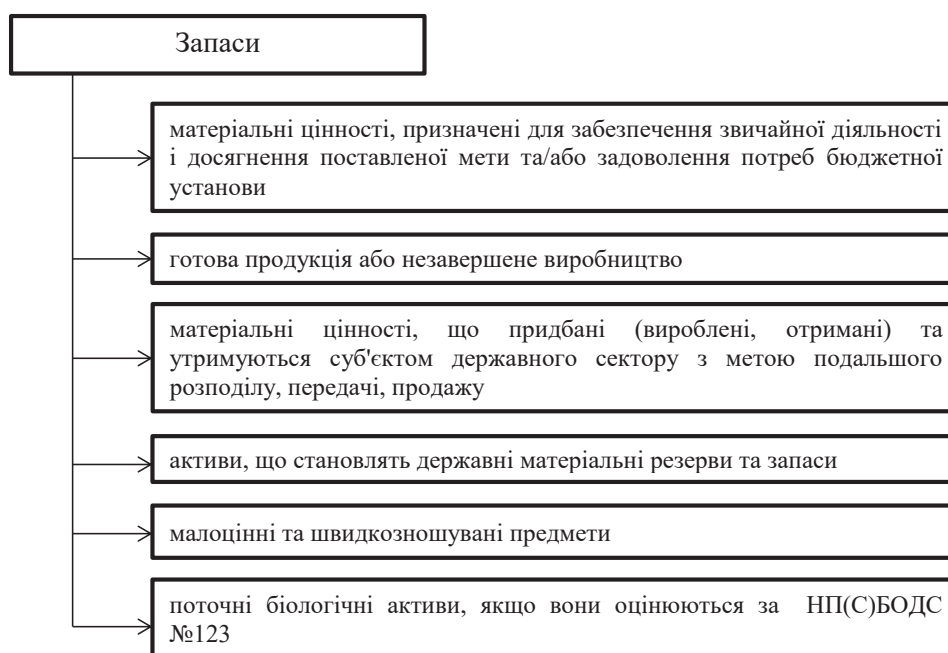


Рис. 6. Класифікація запасів бюджетних установ [12, с. 187]

Наказом МФУ від 12.10.2010 № 1202, та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, затверджені Наказом МФУ від 23.01.2015 № 11 (набрали чинності з 01.01.2015).

Оцінка запасів під час надходження здійснюється за первісною, справедливою та відновлювальною вартістю. Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності на дату балансу, у тому числі у разі зміни мети утримання запасів за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Вибуття запасів оцінюється за такими методами:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) [5].

Нефінансові активи обліковують на рахунках 1-го класу Плану рахунків бухгалтерської обліку в державному секторі (бюджетних установ – розпорядників бюджетних коштів), а саме:

- 10 «Основні засоби», який призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, які контролюються суб'єктом державного сектору, а також об'єктів інвестиційної нерухомості;
- 11 «Інші необоротні матеріальні активи», який використовується для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунку 10 «Основні засоби»;
- 13 «Капітальні інвестиції», що використовується для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів;
- 12 «Нематеріальні активи», який призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів, які контролюються суб'єктом державного сектору;
- 15 «Виробничі запаси», який використовується для обліку й узагальнення інформації про наявність

і рух сировини, основних та допоміжних матеріалів, комплектуючих виробів та інших матеріальних цінностей, призначених для забезпечення звичайної діяльності і досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору;

– 17 «Біологічні активи», призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність і рух довгострокових та поточних біологічних активів рослинництва і тваринництва, які здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи [9];

– 18 «Інші нефінансові активи», який використовують для обліку готової продукції, малоцінних та швидкозношуваних предметів; активів, що становлять державні матеріальні резерви та запаси (резерви нафтопродуктів, зерна); активів, що придбані (вироблені, отримані) та утримуються з метою подальшого розподілу, передачі або продажу та інших нефінансових активів [9].

Нефінансові активи відображаються за статтями розділу I «Нефінансові активи», фінансові активи – за статтями розділу II «Фінансові активи» балансу бюджетної установи. Розкриття інформації про нефінансові та фінансові активи у балансі розпорядника бюджетних коштів здійснюється відповідно до Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2017 № 976.

Висновки. Реформування системи обліку і звітності в державному секторі економіки є тривалим та складним процесом. Зміни в законодавстві, апробування на практиці нового плану рахунків, нових форм фінансової звітності, застосування нового групування активів, зміни у структурі майна та джерел його утворення (зокрема, власного капіталу) ставлять перед науковцями нові завдання щодо вдосконалення методики організації, ведення обліку в нових реаліях, а перед практиками – відповідної підготовки, підвищення рівня вмінь та компетентностей.

Список використаних джерел:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 16.07.1999 № 996–XIV (зі змінами і доповненнями). URL: zakon.rada.gov.ua/go/996-14.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затверджене Наказом МФУ від 28.12.2009 № 1541. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text>.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затверджене Наказом МФУ від 12.10.2010 № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text>.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи», затверджене Наказом МФУ від 12.10.2010 № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10#Text>.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси», затверджене Наказом МФУ від 12.10.2010 № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10#Text>.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 133 «Фінансові інвестиції», затверджене Наказом МФУ від 18.05.2012 № 568. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0901-12#Text>.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 134 «Фінансові інструменти», затверджене Наказом МФУ від 18.05.2012 № 568. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0902-12#Text>.
8. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений Наказом МФУ від 31.12.2013 № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>.
9. Порядок застосування плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений Наказом МФУ від 29.12.2015 № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text>.
10. Лемішовський В.І. Бюджетні установи: бухгалтерський облік, національні стандарти, оподаткування та звітність: навчальний посібник. Львів: Західна аудиторська група, 2016. 1024 с.
11. Лень В.С. Облік у бюджетних установах: навчальний посібник; 2-е вид. Київ: Каравела, 2017. 564 с.
12. Юрченко О.Б. Облік і звітність у бюджетних установах: навчальний посібник. Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2019. 412 с.

References:

1. Zakon Ukrainy "Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini", zatverdzhenyi nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996 – XIV zi zminyamy i dopovnenniamy. URL: zakon.rada.gov.ua/go/996-14.
2. Natsionalne polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektori 101 "Podannia finansovoi zvitnosti", zatverdzhene Nakazom MFU vid 28.12.2009 r. № 1541. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text>.
3. Natsionalne polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektori 121 "Osnovni zasoby", zatverdzenym Nakazom MFU vid 12.10.2010 r. № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text>.
4. Natsionalne polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektori 122 "Nematerialni aktyvy", zatverdzenym Nakazom MFU vid 12.10.2010 r. № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10#Text>.
5. Natsionalne polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektori 123 "Zapasy", zatverdzhene Nakazom MFU vid 12.10.2010 r. № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10#Text>.
6. Natsionalne polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektori 133 "Finansovi investytsii", zatverdzhene Nakazom MFU vid 18.05.2012 r. № 568. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0901-12#Text>.
7. Natsionalne polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektori 134 "Finansovi instrumenty", zatverdzhene Nakazom MFU vid 18.05.2012 r. № 568. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0902-12#Text>.
8. Plan rakhunkiv bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektori, zatverdzhenyi nakazom MFU vid 31.12.2013 r. № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>.
9. Poriadok zastosuvannia planu rakhunkiv bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektor, zatverdzhenyi nakazom MFU vid 29.12.2015 r. № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text>.
10. Lemishovskiy V.I. (2016) Byudzhetni ustanovy : buhgalterskyi oblik, natsionalni standarty, opodatkovannya ta zvitnist. [Budgetary institutions: accounting, national standards, taxation and reporting]. Navchalnyi posibnyk. Lviv : TzOV AF "Zahidna auditorska grupa", 1024 p.
11. Len V.S. (2017) Oblik u byudzhetnykh ustanovakh. [Accounting in budgetary institutions]. Navchalnyi posibnyk. 2-e vydannya : "Karavela", 564 p.
12. Yurchenko O.B. (2019) Oblik i zvitnist u byudzhetnykh ustanovakh. [Accounting and reporting in budgetary institutions]. Navchalnyi posibnyk. Lviv : LNU imeni Ivana Franka, 412 p.