

Кравченко, О. В. Особливості обліку доходів і витрат неприбуткових організацій [Текст] / О. В. Кравченко // Актуальні проблеми науки та освіти молоді: теорія, практика, сучасні рішення-2010: (Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції) [Електронний ресурс] : ред. В. С. Пономаренко, А. А. Пилипенко. – Х. : Фактор, 2011. — 1 електрон. опт. диск (CD-ROM) : кольор. ; 12 см. — Систем. вимоги: Pentium; 32 Mb RAM ; CD-ROM Windows 98/2000/NT/XP; Adobe Acrobat Reader. — Назва з контейнера.

УДК 657:334

Кравченко Олена Володимирівна

Доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Державний вищий навчальний заклад «Українська академія банківської справи Національного банку України»

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ НЕПРИБУТКОВИХ ОРГАНІЗАЦІЙ

в статті розглянуто особливості обліку доходів і витрат неприбуткових організацій залежно від специфіки їх діяльності, визначено проблеми їх обліку й оподаткування, запропоновано шляхи їх вирішення

Постановка проблеми. Процеси європейської інтеграції України потребують подальшого реформування бухгалтерського обліку, який визначено однією з пріоритетних сфер адаптації законодавства України до стандартів ЄС. На щорічному конгресі Європейської асоціації бухгалтерів - найбільшому міжнародному галузевому заході бухгалтерів та аудиторів Європи - обговорюються питання, які цікавлять зараз і українську спільноту бухгалтерів. До складу таких питань відносяться і проблеми обліку діяльності неприбуткових організацій.

Забезпечення достовірності бухгалтерської інформації та врахування усіх особливостей обліку вимагає удосконалення методології бухгалтерського обліку та вирішення його нагальних проблем.

Основною проблемою реформування обліку є відсутність єдиних підходів до розробки дієвих механізмів удосконалення системи обліку з урахуванням вимог міжнародних стандартів, недостатність розробленості питання переходу на єдині методологічні засади, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми методології та організації бухгалтерського обліку і звітності різних неприбуткових організацій розглядаються у працях багатьох вітчизняних вчених: П.Й Атамаса, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, Р.Т. Джоги, С.О. Левицької, Л.Г. Ловінської, С.В. Свірко, В.В. Сопка та інших.

Проте в даних роботах не приділено досить належної уваги відображенню проблемі обліку доходів і витрат залежно від специфіки діяльності неприбуткової організації.

Мета дослідження. Проведення комплексного дослідження системи обліку доходів і витрат неприбуткових організацій, враховуючи специфіку їх діяльності, і визначення на цій підставі актуальних проблем обліку та пошук шляхів їх вирішення.

Викладення основного матеріалу. Неприбуткові організації здійснюють конкретну діяльність, не пов'язану з отриманням прибутку, - благодійну, наукову, освітню і т.п. Безпосередньо набуття статусу неприбуткової організації здійснюється при її первісній реєстрації.

Діяльність кожної з неприбуткових організацій визначається установчими документами, і повинна відповідати ст. 7 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», якою визначено, що неприбуткові установи та організації - це юридичні особи, діяльність яких не передбачає отримання прибутку [2].

Слід також зазначити, що законодавчо передбачено, щоб усі види основної діяльності були перелічені у статутах неприбуткових організацій. Це начебто дозволяє органам реєстрації заздалегідь оцінити відповідність такої діяльності законодавству, але спричиняє постійні спори та ризик визнання доходу таким, що не звільняється від оподаткування. Закони певних країн ЄС, як правило, обмежуються вказівками на те, що підприємницька діяльність не є для неприбуткових організацій основною (Угорщина, Латвія, Словенія) або несистематичною (Румунія).

З метою оподаткування центральний податковий орган веде Реєстр всіх неприбуткових організацій, які звільняються від оподаткування.

Правові основи їх діяльності й профільне законодавче регулювання регламентується значною кількістю нормативних документів. Кожен з них має свою сферу дії, стосується чітко визначеного кола питань залежно від групи і ознаки неприбутковості організації Основні принципи класифікації неприбуткових організацій передбачені Законом України «Про

оподаткування прибутку підприємств» та Порядком визначення структури ознаки неприбуткових установ (організацій) № 355.

Відповідно до пп.7.11.1. цього Закону неприбутковими установами і організаціями, є:

а) органи державної влади України, органи місцевого самоврядування та створені ними установи або організації, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів;

б) благодійні фонди і благодійні організації, створені для проведення благодійної діяльності, в тому числі громадськими організаціями, створеними з метою провадження екологічної, оздоровчої, аматорської спортивної, культурної, освітньої та наукової діяльності, а також творчі спілки та політичні партії, громадські організації інвалідів та їх місцеві осередки, створені згідно з Законом України «Про об'єднання громадян», науково-дослідні установи та вищі навчальні заклади III - IV рівнів акредитації, внесені до Державного реєстру наукових установ, яким надається підтримка держави, заповідники, музеї-заповідники;

в) пенсійні фонди, кредитні спілки;

г) інші, ніж визначені у абзаці "б" , створені юридичними особами, діяльність яких не передбачає одержання прибутку згідно з нормами відповідних законів;

д) спілки, асоціації та інші об'єднання юридичних осіб, створені для представлення інтересів засновників, що утримуються лише за рахунок внесків таких засновників та не проводять господарської діяльності, за винятком отримання пасивних доходів;

е) релігійні організації;

є) житлово-будівельні кооперативи, об'єднання співвласників багатоквартирних будинків;

ж) професійні спілки, їх об'єднання та організації профспілок,

з) асоціації, інші добровільні об'єднання органів місцевого самоврядування⁰].

Порядок визначення структури ознаки неприбуткових установ (організацій) № 355 забезпечує реєстрацію та облік установ і організацій та має на меті використання єдиної методики обліку неприбуткових організацій та установ в органах державної податкової служби [2].

Отже, відсутність єдиного нормативного документа, який би регулював діяльність неприбуткових організацій в цілому, стримує ефективність їх розвитку.

Це також стосується і ведення ними бухгалтерського обліку. Так, ст. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» передбачає, що бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться всіма підприємствами незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності [4].

В цілому, враховуючи діючу класифікацію неприбуткових організацій, ведення ними обліку відбувається або на загальних підставах з використанням плану рахунків чи спрощеного плану рахунків, або як для установ бюджетної сфери з використанням плану рахунків бюджетних установ.

Проте в діючих нормативних документах з питань бухгалтерського обліку не враховується специфіка, не виділяються спеціальні правила обліку неприбуткових організацій. Бухгалтерський облік є системою контролю за їх діяльністю. Законодавча невизначеність і методологічні проблеми в бухгалтерському обліку потребують детального вивчення .

До основних методологічних проблем відносяться і питання щодо обліку доходів і витрат, обумовлені особливостями діяльності неприбуткових організацій та цілями їх функціонування.

Як правило, неприбуткові організації отримують значні податкові пільги - переважно щодо прямих податків на доходи та майно - на підставі визначеного законом особистого статусу.

Все негативно чином впливає на формування низки проблем в діяльності неприбуткових організацій стосовно обліку доходів і витрат, оподаткування кінцевих результатів, методики підготовки основних звітних форм.

Визнання доходів та витрат діяльності небюджетних неприбуткових організацій проводиться за принципами, що передбачені П(С)БО 15 «Дохід» і П(С)БО 16 «Витрати».

Відповідно до П(С)БО 15 доходи - це збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, внаслідок чого збільшується власний капітал підприємства (за винятком збільшення капіталу за рахунок внесків власників) [11].

Визнання доходу відбувається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. В

бухгалтерському обліку дохід відображається в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

Неприбуткові організації при відображенні доходів повинні враховувати, що специфіка їх діяльності впливає на джерела формування коштів.

Основними джерелами їх формування найчастіше є саме кошти, що одержуються ними від ведення статутної діяльності, яка не передбачає одержання прибутку згідно з нормами законів, що регулюють їх діяльність.

У п. 7.11 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» передбачено особливий порядок оподаткування неприбуткових установ і організацій з переліком доходів, які звільняються від оподаткування.

В таблиці наведено згрупований перелік основних видів доходів неприбуткових організацій, що звільнено від оподаткування залежно від специфіки їх діяльності.

Таблиця - Доходи неприбуткових організацій, які звільняються від оподаткування[^]

Неприбуткова організація згідно з пп. 7.11.1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств»	Доходи, що звільняються від оподаткування					
	кошти або майно, які надходять			пасивні доходи	дотації або субсидії	внески
	безоплатно та у вигляді безповоротної фінансової допомоги чи добровільних пожертвувань	від основної діяльності	як компенсація вартості отриманих державних послуг			
а	+	+	+	+	+	
б	+	+		+	+	
в				+	+	+
г					+	
д				+	+	+
е	+			+		
є	+			+		+
ж	+			+		+

Як видно з наведених даних, доходи більшості неприбуткових організацій можуть утворюватися у вигляді цільового фінансування. Зокрема, це:

дотації - кошти з державного або місцевого бюджетів на покриття частини витрат платника податку для здійснення державних програм;

субсидії - фінансова або інша підтримка державними органами основної діяльності підприємств, у результаті якої платник податку одержує пільги (прибутки);

- безоплатна допомога - надання гуманітарної допомоги без будь-якої грошової, матеріальної або інших видів компенсацій;
- безоплатно надані товари (роботи, послуги) - товари, що надаються платником податку згідно з договорами дарування, іншими договорами, які не передбачають грошової або іншої компенсації вартості таких матеріальних цінностей і нематеріальних активів чи їх повернення, або без укладання таких договорів; роботи та послуги, які надаються платником податку без вимоги про компенсацію їх вартості; товари, передані юридичній або фізичній особі на відповідальне зберігання і використані нею в її виробничому або господарському обороті; гуманітарна допомога - цільова адресна безоплатна допомога в грошовій або натуральній формі, у вигляді безповоротної фінансової допомоги або добровільних пожертвувань, або допомога у вигляді виконання робіт, надання послуг, що надається іноземними та вітчизняними донорами із гуманних мотивів отримувачам гуманітарної допомоги в Україні або за кордоном, які потребують її у зв'язку з соціальною незахищеністю, матеріальною незабезпеченістю, важким фінансовим становищем, виникненням надзвичайного стану; членський внесок - грошовий неповоротний внесок, який періодично сплачується членом неприбуткової організації для забезпечення поточної діяльності такої неприбуткової організації
- пасивні доходи - доходи, отримані у вигляді процентів, дивідендів, страхових виплат і відшкодувань, а також роялті.

В цілому, цільове фінансування можна розглядати як кошти чи майно, що надходять на фінансування та здійснення конкретних програм чи заходів, а їх отримання й використання обумовлені окремими нормативно-законодавчими актами, статутними документами. Вони передаються на умовах безоплатності, цільового використання, безповоротності та є окремим особливим видом доходу.

В такому випадку порядок відображення в бухгалтерському обліку доходів при одержанні цільового фінансування регламентовано п. 16-19 П(С)БО 15.

Відповідно до умов п. 16 П(С)БО 15, якщо неприбуткова організація отримує цільові надходження, то їх неможна відразу визнавати доходом. Доходом вони будуть визнані тільки тоді, коли можна буде підтвердити, що неприбуткова організація виконала умови щодо такого фінансування.

Окрім того, доходом цільові надходження визнаються в тих періодах, в яких здійснювалися витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування. Пунктом 18 П(С)БО 15 також визначено, що при цільовому фінансуванні капітальних інвестицій дохід визнається протягом усього періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів тощо) пропорційно до щомісяця нарахованої суми амортизації цих об'єктів.

Отже, доходи неприбуткової організації у вигляді цільових надходжень, а також пасивні доходи не є об'єктом обкладення податком на прибуток.

У певних випадках, якщо доходи неприбуткових організацій, отримані протягом звітного (податкового) року з певних джерел, визначених п. 7.11.5 Закону «Про оподаткування прибутку підприємств», на кінець першого кварталу наступного за звітним року перевищують 25% загальних валових доходів, отриманих протягом такого звітного (податкового) року, така неприбуткова організація зобов'язана сплатити податок з нерозподіленої суми прибутку за ставкою 25% від суми такого перевищення. Внесення до бюджету зазначеного податку здійснюється за результатами першого кварталу наступного за звітним року у строки, встановлені для інших платників податку.

Також якщо неприбуткова організація отримує дохід з інших джерел, ніж визначено пп. 7.11.2 п. 7.11.7 Закону «Про оподаткування прибутку підприємств», така неприбуткова організація зобов'язана сплатити податок на прибуток, який визначається як сума доходів, отриманих з інших джерел, зменшена на суму витрат, пов'язаних з отриманням таких доходів, але не більше від суми таких доходів.

В більшості країн - членів ЄС всі доходи неприбуткових організацій від неосновної діяльності підлягають оподаткуванню на загальних засадах незалежно від суми та подальших витрат на статутні цілі протягом певного періоду.

Для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух коштів, отриманих для здійснення заходів цільового призначення, використовують рахунок 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [12].

Доцільно в системі бухгалтерського обліку небюджетних неприбуткових організацій виокремлювати рахунки аналітичного обліку за рахунком 48 в розрізі джерел фінансування з метою підвищення ефективності контролю за використанням коштів.

Неприбуткові організації, як і інші суб'єкти господарської діяльності, можуть здійснювати операції підприємницького характеру, зокрема, реалізацію зайвих активів, надання послуг неосновної діяльності, проведення культмасових заходів, утворюючи нецільові надходження.

До їх складу відносять доходи у вигляді виручки від реалізації продукції, операційні, фінансові та інші доходи, надзвичайні доходи. Вони визнаються доходом під час їх надходження до неприбуткової організації згідно з п. 5 П(С)БО 15.

Для узагальнення одержаної інформації про ці доходи призначено рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» зазначеного Плану рахунків [12].

Неприбуткові організації використовують субрахунки цього класу залежно від видів доходів, які отримують.

Розглянемо тепер доходи бюджетних неприбуткових організацій. Сутність поняття цього порівняно з доходами небюджетних неприбуткових організацій має дещо інше значення.

Свірко С.В. відзначає, що доходи бюджетних установ це надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків [10].

Залежно від джерел утворення доходів їх поділяють на два види: доходи загального фонду; доходи спеціального фонду.

Визнання доходів передбачає, що фінансування з бюджету визнається доходом в періоді отримання. За операціями госпрозрахункового характеру дохід визнається як валове надходження економічних вигід або потенціалу корисності протягом звітного періоду, якщо чисті активи/власний капітал зростають у результаті цього надходження.

До складу доходів загального фонду відносять асигнування з державного і місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи. До складу спеціального — власні надходження (спеціальні кошти, кошти на виконання окремих доручень, інші власні надходження), субвенції, одержані з бюджетів іншого рівня, та інших доходів спеціального фонду.

При відображенні в обліку доходів спеціального фонду важливе значення має джерело доходів.

Для обліку доходів за загальним і спеціальним фондом використовують пасивні рахунки 7 класу «Доходи» Плану рахунків бюджетних установ [6].

Рахунки обліку доходів у кінці року закривають на результати виконання кошторису по тому фонду, за рахунок якого вони були одержані.

Актуальними для неприбуткових організації є і питання, пов'язані з обліком їх витрат.

Для визначення витрат у бухгалтерському обліку неприбуткові небюджетні організації застосовують П(С)БО 16 «Витрати».

Згідно з п. 6-7 П(С)БО 16 витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені [11].

Аналогічно П(С)БО 15 для визнання витрат використовується метод нарахування, тобто попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг витратами не визнається.

Для відображення в бухгалтерському обліку понесених витрат неприбуткові організації використовують як рахунки класу 8 «Витрати за елементами», так і рахунки класу 9 «Витрати діяльності» Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [12].

У кінці звітного періоду доходи та витрати в повному обсязі (без ПДВ) списують на фінансові результати.

Бюджетні неприбуткові організації у процесі надання нематеріальних послуг здійснюють видатки, які за економічним змістом відрізняються від витрат суб'єктів підприємницької діяльності, а отже і від витрат інших неприбуткових організацій.

Під видатками розуміють державні платежі, які не підлягають поверненню, а тобто не створюють і не компенсують фінансові вимоги і поділяються на відплатні (обмінюються на товари чи послуги) і не відплатні (односторонні). До видатків не відносять: платежі в рахунок погашення державного боргу (класифікація, як фінансування). Витрати бюджетних установ включають фактичні витрати матеріальних, трудових і грошових ресурсів на утримання установи та її статутну господарську діяльність [10].

При визнанні видатків в обліку своєрідною особливістю є їх поділ на касові та фактичні, це пов'язано з тим, що видатки на утримання організацій не завжди відповідають видаткам самих організацій.

Касовими видатками вважають всі суми, отримані з поточних бюджетних рахунків у банку чи реєстраційних рахунків у відповідних органах Державного казначейства для їх виконання (витрачання) згідно з кошторисом. При цьому це кошти, отримані готівкою в касу, а також суми, перераховані шляхом безготівкової оплати рахунків. Вони передбачають касове виконання бюджету (видача грошей з бюджетних рахунків). Прикладом є перерахування коштів дебіторам, сплачені податки в бюджет, отримана готівка в касу тощо.

В свою чергу, фактичні — видатки організації, оформлені відповідними документами, включаючи видатки за неоплаченими рахунками кредиторів, за нарахованою, але не виплаченою зарплатою. Ці видатки відображають фактичне виконання норм, затверджених кошторисом, вони є показником кінцевого виконання кошторису, тому при виконанні планового об'єму робіт повинні відповідати сумі асигнувань за кошторисом.

Фактичні видатки, як правило, не збігаються з касовими не в часі, не в сумі, і як правило менші за касові. Прикладами таких видатків є списання витрачених матеріалів, врахована сума ПДВ при придбанні матеріалів, нарахована заробітна плата, внески до соціальних фондів тощо.

Таке поєднання протилежних методів пояснюється жорстким обмеженням у витрачанні коштів організаціями і суцільним контролем з боку держави за використанням коштів.

Облік касових видатків забезпечує інформацію про касове виконання кошторису та залишки невикористаних асигнувань на кожну конкретну дату. Облік фактичних видатків дає можливість контролювати хід фактичного виконання кошторису видатків організації в цілому та

дотримання встановлених норм за окремими статтями і структурними підрозділами.

Витрати таких організацій визнаються у період їх здійснення одночасно з визнанням доходів, для одержання яких вони були понесені.

Для обліку касових і фактичних видатків використовують активні рахунки 3 класу «Кошти, розрахунки та інші активи» та 8 класу «Витрати» Плану рахунків бюджетних установ відповідно [6].

Статутні документи більшості неприбуткових організацій передбачають щорічне складання й затвердження кошторисів доходів та витрат. Стосовно ж неприбуткових бюджетних організацій, то складання кошторису є обов'язковою умовою їх функціонування, підтверджуючи повноваження щодо отримання доходів і здійснення видатків.

В Порядку № 288 зазначено, кошторис бюджетної установи - основний плановий фінансовий документ бюджетної установи [8].

На сьогодні єдиного нормативного документу щодо складання кошторису всіма неприбутковими організаціями немає. Складання кошторису дозволяє:

- мати можливість планувати витрати на утримання неприбуткової організації та виконання статутних завдань у межах прогнозованих доходів;
- оцінити діяльність неприбуткової організації виходячи з того, як саме було використано кошти згідно з затвердженим кошторисом;
- спростити заповнення податкового звіту про використання коштів неприбутковими установами й організаціями (установи та організації, включені до Реєстру неприбуткових організацій, яким присвоєно відповідну ознаку неприбутковості, складають за кожний звітний період Податковий звіт про використання коштів неприбутковими установами та організаціями)

У зв'язку із особливостями діяльності, здійснюваної неприбутковими організаціями, вони повинні затверджувати кошторис і планувати в межах очікуваних доходів можливі витрати.

Особливу увагу необхідно приділяти видатковій частині кошторису. Так у кошторисі не відображають нараховані, але не отримані/понесені доходи/витрати, суми:

- нарахованої, але не виплаченої зарплати за звітний період;
- отриманих, але не оплачених товарно-матеріальних цінностей;
- належних до отримання (нарахованих) у звітному періоді, але не отриманих членських внесків.

Кошторис складає головну основу обліку і звітності в неприбуткових організаціях. Саме тому необхідне правове узагальнення питань стосовно порядку складання кошторису з метою підвищення ефективності їх діяльності.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, особливими об'єктами обліку неприбуткових організацій є їх доходи і витрати. Дослідження специфіки можливих видів, форм, способів отримання доходів і витрат засвідчили наявні проблеми. Так, відсутність уніфікованих методів відображення доходів та витрат не дозволяє проводити порівняльний аналіз показників фінансової та податкової звітності.

Для підвищення ефективності діяльності бюджетних та небюджетних неприбуткових організацій необхідно розв'язати низку важливих проблем, зокрема: уніфікувати методи визнання доходів і витрат у формах фінансової та податкової звітності; обґрунтувати механізм оподаткування результатів проведення операцій неосновної статутної діяльності; опрацювати методи аналізу отриманого фінансування; врегулювати правове поле.

Особливу увагу слід приділити обліку доходів неприбуткових організацій з інших джерел, що підлягають оподаткуванню, з метою недопущення уникнення оподаткування шляхом занесення цих сум до доходів, отриманих від проведення основної діяльності.

Для бюджетних неприбуткових організацій необхідно обліковувати і визнавати у звітності доходи та видатки з використанням методу нарахування і норм, характерних для Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, що сприятиме уніфікації формування фінансових результатів одержувачів бюджетних коштів.

Модернізація системи бухгалтерського обліку неприбуткових організацій повинна також передбачити розробку відповідних національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, оскільки специфіка їх діяльності висуває особливі вимоги до формування інформації, необхідної для облікових та контрольних цілей.

Список використаних джерел

1. Про об'єднання громадян Закон України : від 16.06.1992 № 2460- XII [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2460-12>
2. Про оподаткування прибутку підприємств Закон України : від 28.12. 94 р. № 334/94-ВР [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2000_06_22/an/546/Z0334_0.html#546
3. Про благодійництво та благодійну діяльність Закон України : від 16.09.97 р. № 531/97-ВР [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/Z970531.html
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні Закон України : від 16.07.99р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>
5. Положення про Реєстр неприбуткових організацій та установ Наказ ДПА України від 11.07.97 р. № 232 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0291-97>
6. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ : Наказ Міністерства Фінансів України Головне Управління Державного Казначейства України від 10.12.99 р. №114 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0890-99>
7. Про затвердження Порядку визначення структури ознаки неприбуткових установ (організацій) //Наказ Державної податкової адміністрації України від 03.07.00 року N 355 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2005_01_17/an/153798/REG4672.html#153798
8. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002р., №228 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=228-2002-%EF>
9. Про внесення змін до Порядку складання звіту про використання коштів неприбутковими установами й організаціями Наказ ДПАУ від

03.04.03 р. N 153 : [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0309-03>

10. Свірко, С В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Методологія та організація [Text] : монографія / С. В. Свірко ; Мін- во освіти і науки України, КНЕУ ім. Вадима Гетьмана. - К. : КНЕУ, 2006. - 244 с.
11. Стандарти бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://audit-advice.com.ua/content/61/>
12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.dtk.com.ua/show/2cid0688^ШЭДп>