

## БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.2

**Сучасні підходи до сутності доходів і видатків бюджетних установ****Бондаренко Н.М.**кандидат економічних наук,  
доцент кафедри статистики, обліку та економічної інформатики  
Дніпропетровського національного університету імені Олеся Гончара**Гузенко Ю.А.**студентка економічного факультету  
Дніпропетровського національного університету імені Олеся Гончара

Статтю присвячено актуальним питанням щодо визначення сутності доходів та видатків бюджетних установ у вітчизняній та міжнародній обліковій практиці. Проаналізовано та систематизовано класичні та сучасні підходи вітчизняних та зарубіжних учених до визначення доходів і видатків, їх економічної сутності та термінологічного трактування. Досліджено сутність доходів та видатків відповідно до міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору.

**Ключові слова:** доходи, видатки, витрати, бюджетні установи, кошторис, облік, міжнародні стандарти.

Бондаренко Н.Н., Гузенко Ю.А. СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ К СУЩНОСТИ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ

Статья посвящена актуальным вопросам определения сущности доходов и расходов бюджетных учреждений в отечественной и международной учетной практике. Проанализированы и систематизированы классические и современные подходы отечественных и зарубежных ученых к определению доходов и расходов, их экономической сущности и терминологической трактовке. Исследована сущность доходов и расходов в соответствии с международными и национальными стандартами бухгалтерского учета для государственного сектора.

**Ключевые слова:** доходы, расходы, бюджетные учреждения, смета, учет, международные стандарты.

Bondarenko N.M., Guzenko J.A. NEW APPROACHES TO ESSENCE OF TERMS INCOME AND EXPENDITURE OF THE BUDGET INSTITUTIONS

This article is devoted to the current issues of defining of the essence of revenues and expenditures of budgetary institutions in domestic and international accounting practice. In the article is analyzed and systematized classical and modern approaches of domestic and foreign scientists to determine the income and expenditure, the economic nature and interpretation of the abovementioned terminology. The essence of terms 'revenue' and 'expenditure' is analyzed according to international and national accounting standards for the public sector.

**Keywords:** income, expenses, expenditure, budgetary institutions, estimated costs, accounting, international standards.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Бухгалтерський облік у бюджетних установах є системою контролю над наявністю та рухом бюджетних і позабюджетних коштів, будується на загальноприйнятих принципах, виконує управлінську, інформаційну, контрольну функції та має певні особливості. Найбільш специфічними об'єктами обліку в бюджетних установах є доходи, видатки та результати виконання кошторису. У загальній системі бухгалтерського обліку бюджетних установ саме облік доходів і видатків є най-

складнішим і найвідповідальнішим, потребує найдокладнішого розроблення й опрацювання.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню питання щодо сутності доходів та видатків бюджетних установ приділяли значну увагу такі науковці, як: Левицька С.О., Свірко С.В., Александров В.Т., Лондаренко О.О., Джога Р.Т., Атамас П.Й., Кучерявенко М.П., Воронова Л.К., Дмитренко Е.С., Бабін І.І. та ін. Незважаючи на розроблення низки теоретичних і практичних положень щодо обліку доходів і видатків в бюджетних

установах, проблемам визначення їх сутності приділяється недостатньо уваги.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** У даній статті прагнемо розглянути різноманітні підходи до визначення понять «доходи» та «видатки» для визначення місця цих обліково-економічних категорій у системі обліку бюджетної установи.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Основним нормативним документом, який регулює діяльність бюджетних установ, є Бюджетний кодекс України. Він визначає засади бюджетної системи України, її структуру, принципи, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Відповідно до Бюджетного кодексу, доходи бюджету – це всі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ). Доходи бюджету класифікуються за такими розділами:

- 1) податкові надходження;
- 2) неподаткові надходження;
- 3) доходи від операцій із капіталом;
- 4) трансферти [1].

Податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори та місцеві податки і збори.

Неподатковими надходженнями визнаються доходи від власності та підприємницької діяльності; адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності; інші неподаткові надходження [1].

Поняття «доходи бюджетних установ» висвітлюється в публікаціях багатьох авторів, аналіз яких дає змогу дійти висновку, що вони не мають принципових різниць. Усі автори вважають, що доходами бюджетних установ є асигнування, отримані з державного або місцевих бюджетів.

Зокрема, Свірко С.В. зазначає, що доходи бюджетних установ – це надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків [2, с. 229].

Своєю чергою, Левицька С.О. наводить таке визначення доходів: це отримані з державного та місцевого бюджетів та генеровані бюджетними організаціями асигнування [3, с. 362].

Лемішовський В.І. вважає, що діяльність установ фінансується за рахунок коштів дер-

жавного або місцевих бюджетів, які надаються на безповоротній основі [4, с. 456].

Водночас визначення, представлені в роботах українських учених, не відповідають представленим у міжнародних та національних стандартах.

Так, згідно з МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну», доходи – валове надходження економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи/ власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників. При цьому суми, зібрані представником органу державної влади чи іншої урядової організації, не є економічними вигодами або потенціалом корисності, що надходять до суб'єкта господарювання, і не ведуть до збільшення активів чи зменшення зобов'язань, тому їх виключають із доходу [5].

Відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку бюджетних організацій державного сектору, доходи – це збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власника) [6].

Дослідивши сутність доходів у національних і міжнародних нормативно-правових документах, можна зробити висновок про те, що визначення доходів мають майже однаковий зміст. Окрім того, у НП(С)БОДС визначення доходу більш схоже на визначення, яке застосовують суб'єкти підприємницької діяльності.

Згідно з НП(С)БОДС 124 «Доходи», що розроблене на основі МСБОДС, доходи суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

– доходи від обмінних операцій (бюджетне асигнування; доходи від надання послуг (виконання робіт): плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності; доходи від продажу (доходи від операцій із капіталом, доходи від продажу нерухомого майна); доходи від відсотків, роялті та дивідендів та інші доходи від обмінних операцій);

– доходи від необмінних операцій (податкові надходження; неподаткові надходження (збори та платежі); трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів; надходження до державних цільових фондів; зобов'язання, що не підлягають погашенню) [7].

Виходячи зі специфіки діяльності та законодавчої бази, доходи установ бюджетної сфери в Україні поділяють на доходи загального та спеціального фондів (рис. 1).

Бюджетні установи у процесі надання нематеріальних послуг здійснюють видатки, які за економічним змістом відрізняються від витрат суб'єктів підприємницької діяльності [8].

Систематизацію поглядів дослідників щодо сутності поняття «видатки» наведено в табл. 1.

Зазначені підходи вітчизняних учених заслуговують на увагу, оскільки розкривають сутність видатків як бюджетно-правової категорії. Видатки здійснюються бюджетною установою для забезпечення виконання своїх функцій.

Незважаючи на такі різноманітні трактування терміну «видатки бюджетної установи», нині існує закріплене у Бюджетному кодексі тлумачення: «Видатки бюджету – кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом». До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів із бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування [1].

Поняття «видатки» у Кодексі розкривається за допомогою витрат, а витрати – за допомогою видатків, зокрема підкреслюється, що витрати бюджету – це видатки бюджету та кошти на погашення основної суми боргу.

На перший погляд, видатки і витрати характеризують одні й ті самі процеси. Однак насправді між видатками й витратами є суттєві відмінності.

Так, термін «видатки» використовується для найменування тих розподільних відносин,

які пов'язані з використанням централізованого грошового фонду держави. Вони здійснюються на стадії розподілу ВВП, характеризуються одностороннім рухом грошових коштів і не обмінюються на відповідні еквіваленти. Суб'єкт відносин виділяє видатки (видає гроші зі свого фонду) для їхнього подальшого використання без одночасного отримання еквівалентної вартості товарів чи послуг.

На відміну від видатків бюджету, витрати здійснюються відповідними суб'єктами на стадії обміну, характеризуються двостороннім рухом вартостей, тобто обмінюються на необхідний еквівалент вартості товарів чи послуг. Окрім того, витрати є елементом формування собівартості продукції і послуг, що виділяються і реалізуються розпорядниками бюджетних коштів, тому проведення витрат виходить за межі сфери бюджетних відносин і стосується кінцевого використання бюджетних ресурсів держави. Отже, видатки бюджету за певних умов перетворюються на витрати (виплата зарплати, оплата вартості товарно-матеріальних цінностей, комунальних послуг тощо). Однак окремі видатки можуть не набувати форм витрат, а виділені бюджетні кошти продовжуватимуть свій рух (виплата стипендій, соціальних допомог, погашення позик тощо). Розпорядники бюджетних коштів є суб'єктами бюджетних відносин (керівники бюджетних установ, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків бюджету), через яких забезпечується виконання видаткової частини бюджету.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору не містять визначення поняття «видатки». Разом із тим МСБОДС містить визначення поняття «витрати», під якими розуміють зменшення економічних вигод або

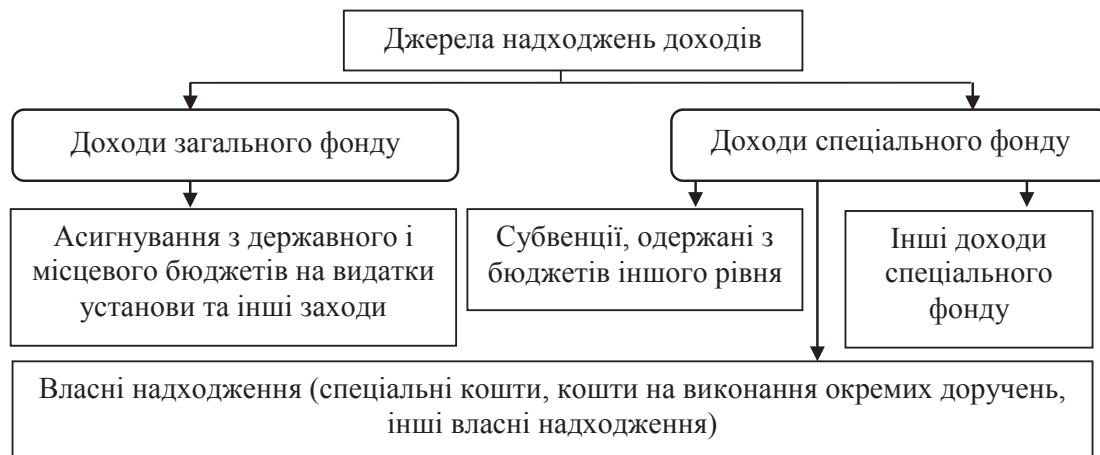


Рис. 1. Класифікація доходів бюджетних установ за джерелами надходження

потенціалу корисності протягом звітного періоду у вигляді вибуття чи споживання активів або у вигляді виникнення зобов'язань, що призводить до зменшення чистих активів/власного капіталу за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами власникам [5].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» також замінює термін «видатки» на «витрати». Витрати установ визнаються, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена, у разі зменшення економічних вигід та/або потенціалу корисності, зокрема у вигляді вибуття активу або збільшення зобов'язання, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником), а також визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отри-

мання яких вони здійснені. Тобто, порівнюючи визнання витрат за національним стандартом та вітчизняною обліковою практикою, можна зазначити, що сутність даного показника є однаковою, проте в Національних стандартах дають більш детальну інформацію щодо визнання видатків, що, своєю чергою, полегшить роботу вітчизняних бухгалтерів і сприятиме уніфікації обліку. У НП(С)БОДС 135 «Витрати» зазначається, що витрати суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- витрати за обмінними операціями;
- витрати за необмінними операціями [18].

Витрати за обмінними операціями включають такі елементи витрат, як: оплата праці; відрахування на соціальні заходи; матеріальні витрати; амортизація; фінансові витрати (відсотки за користування кредитами, премія, дис-

Таблиця 1

## Трактування поняття «видатки» науковцями

Автор, джерело	Особливості визначення
Александров В.Т. [9]	Видатки – один із найважливіших показників фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. Вони є основою для визначення результатів виконання кошторису доходів і видатків, його аналізу для виявлення внутрішніх резервів
Бабін І.І. [10, с. 126]	Видатки бюджету – це публічні та такі, що не створюють і не погашають фінансові вимоги, безперервні витрати держави, територіальних громад
Воронова Л.К. [11, с. 343–344]	Видатки є об'єктивною економічною категорією, яка опосередковує його доходи та завершує розподільні відносини. Видатки – це засновані на фінансово-правових нормах прямі планові витрати держави та місцевих органів самоврядування, пов'язані з їх функціонуванням
Джога Р.Т. [12]	Під видатками розуміють державні платежі, які не підлягають поверненню, тобто не створюють і не компенсують фінансові вимоги, і поділяються на відплатні (обмінюються на товари чи послуги) і невідплатні (односторонні)
Дмитренко Е.С. [13, с. 126]	Видатки бюджету – це регламентовані фінансово-правовими нормами безпосередні, прямі, цільові, планові витрати держави, органів місцевого самоврядування
Лондаренко О.О. [14, с. 16]	Видатки бюджетних установ – це централізовані видатки, оскільки здійснюються за рахунок коштів відповідного бюджету (державного або місцевого). Вони є прямими цільовими витратами держави, що забезпечують її безперербійне функціонування і відображають економічні відносини, що пов'язані з розподілом і перерозподілом частини національного доходу, яка концентрується в бюджеті
Атамас П.Й. [15]	Видатки – це сума коштів, витрачених бюджетними установами в процесі господарської діяльності в межах сум, установлених кошторисом – головним плановим та фінансовим документом, що визначає обсяг, цільове призначення та поквартальний розподіл коштів. Тобто видатки – це державні платежі, що не підлягають поверненню (не створюють і не компенсують фінансових вимог)
Цветков А.М. [16, с. 84]	Видатки бюджету – це публічні, безперервні, прямі витрати держави
Черничук Л.В. [17]	Видатки – державні платежі, які не підлягають поверненню. Вони бувають відплатними, тобто здійснені в обмін на товар чи послугу, або невідплатними. Категорія видатки не включає платежі в рахунок погашення державного боргу, які класифікуються як фінансування

конт за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо); інші витрати за обмінними операціями (курсів різниці, витрати, пов'язані з реалізацією активів, втрати від зменшення корисності активів тощо). До витрат за необмінними операціями належать такі елементи витрат: трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо); інші витрати за необмінними операціями (витрати, пов'язані з передачею активів для виконання цільових заходів, списана дебіторська заборгованість, неповернення депозитів тощо).

Для забезпечення ефективної системи обліку і контролю витратків першорядним є вибір систем класифікації витратків бюджетних установ, а також формулювання згідно з напрямками обліку класифікаційних ознак витратків, на підґрунті яких повинні прийматися управлінські рішення, відбуватися прогнозування витратків, проводитися їх контроль та регулювання.

Класифікують витатки бюджетних установ за певними ознаками (рис. 2).

Залежно від джерел покриття витатки поділяються на витатки загального фонду та витатки спеціального фонду. Витатки загального фонду – це витатки, що здійснюються за рахунок загального фонду бюджету. Витатки спеціального фонду – це витатки, що здійснюються за рахунок спеціального фонду бюджету.

Виходячи з етапу руху коштів, витатки поділяють на касові і фактичні.

Касові витатки – це усі суми, проведені органом Державної казначейської служби або установою банку з реєстраційного, спеціального реєстраційного, поточного рахунку як готівкою, так і шляхом безготівкової оплати рахунків.

Основним завданням обліку касових витатків є забезпечення контролю над цільовим витрачанням бюджетних коштів відповідно до затвердженого кошторису бюджетних установ. Однак за цими витатками неможливо визначити фактичне використання коштів, тому що окремі суми можуть бути нараховані, але не виплачені. Касові витатки показують



Рис. 2. Класифікація витатків бюджетних установ

суму асигнувань, які одержали і витратили бюджетні установи в розрізі кодів економічної класифікації видатків, що дає змогу мати дані про касове виконання кошторису та про залишки невикористаних асигнувань на певну дату. Повернення грошових коштів на рахунки приводить до відновлення, тобто зменшення касових видатків.

Фактичні видатки – це дійсні, кінцеві видатки, оформлені відповідними первинними документами і здійснені за рахунок коштів загального та спеціального фондів бюджету, а також нараховані або проведені, але не сплачені. До них належать видатки за неоплаченими рахунками кредиторів, за нарахованою, але не виплаченою заробітною платою.

Облік фактичних видатків дає змогу контролювати хід виконання кошторису бюджетними установами загалом та дотримання встановлених норм видатків у розрізі кодів економічної класифікації видатків, тобто ці видатки відображають фактичне виконання норм, затверджених кошторисом, вони є показником кінцевого виконання кошторису бюджетних установ, тому в разі виконання планового обсягу робіт вони повинні відповідати сумам асигнувань за кошторисом [19].

Функціональна класифікація видатків має такі рівні деталізації:

1) розділи, в яких систематизуються видатки, пов'язані з виконанням функцій держави чи місцевого самоврядування;

2) підрозділи та групи, в яких конкретизуються видатки на виконання функцій держави чи місцевого самоврядування.

Відомча класифікація видатків містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків та кредитування бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів.

На основі відомчої класифікації видатків Державна казначейська служба складає та веде єдиний реєстр розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів.

Перші дві класифікаційні групи виконують адресну функцію щодо видатків відповідних розпорядників коштів загалом і мають досить обмежене використання у процесі бухгалтерського обліку, а саме коди класифікацій виступають одним із основних реквізитів облікових реєстрів та форм фінансової звітності.

Основною засадою класифікації видатків бюджетних установ у системі бухгалтерського обліку є класифікація видатків на основі кодів економічної класифікації видатків, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку

видатків відповідно до кошторису установи та контроль над ефективним витрачанням бюджетних коштів.

В економічній класифікації видатків приведене чітке розмежування видатків за економічними ознаками з детальним розподілом коштів за їх предметними ознаками. Така класифікація дає змогу однаково обраховувати доходи і витрати бюджету, складати звітність про виконання бюджету, здійснювати контроль і аналіз за кожним видом доходів і витрат, кодувати показники бюджетів під час їх автоматизованої обробки. Водночас усі показники є фінансовими планами, обов'язковими для виконання на всіх рівнях управління.

Кучерявенко М.П. стверджує, що доходи і видатки всіх бюджетів мають відповідний розподіл, оскільки держава намагається наділити всіх суб'єктів бюджетного права необхідним для виконання їх функцій обсягом доходів. При цьому повинні бути забезпечені збалансованість усіх бюджетів, зацікавленість місцевих органів у збільшенні бюджетних надходжень, запобігання касовим розривам (розбіжність терміну надходження та використання бюджетних коштів), бездефіцитність бюджетів тощо. Крім того, доходи та видатки кожного бюджету повинні бути найбільшою мірою пов'язані з підвідомчим господарством і соціальною сферою [20, с. 97].

**Висновки з цього дослідження.** Отже, проведений аналіз визначень сутності понять «доходи» та «видатки» у сучасній економічній літературі засвідчив відсутність єдиного його розуміння фахівцями. Вітчизняні автори отожднюють доходи бюджетних установ із надходженнями з бюджету, міжнародні ж стандарти дають зовсім інше визначення доходів. Що стосується визначення поняття «видатки», то воно відсутнє в міжнародних стандартах, його замінюють поняттям «витрати». Разом із тим у вітчизняній літературі відокремлюють поняття «видатки» та «витрати» бюджетних установ.

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку 124 «Доходи» і 135 «Витрати», затверджені в Україні в рамках виконання плану заходів, передбачених Стратегією модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі, у переважній частині відповідають міжнародним стандартам.

Доходи бюджетних установ мають специфічний характер: поділяються на доходи загального і спеціального фондів, порядок формування яких регулюється окремими нормативними актами щодо кожного. Видатки і витрати бюджетних установ відбивають,

з одного боку, джерела їх забезпечення – зазначені фонди (загальний і спеціальний), а з іншого – характеризують дві економічні категорії, що визначають специфіку господарської діяльності бюджетних установ.

Уважаємо, що доходи і видатки є найголовнішими об'єктами контролю бюджетних установ, тому потребують значної уваги і контролю. Доходи бюджетних установ потребують детального обліку та контролю, бо в

сьогоднішніх умовах дефіциту бюджету саме правильне і раціональне їх використання є пріоритетним напрямом. Щодо видатків, то розподіл видатків на касові та фактичні, їх облік та аналіз дадуть змогу посилити контроль над витрачанням бюджетних коштів, підвищити економію за рахунок зменшення витрат, покращити процедуру планування майбутніх витрат та аналізу видатків минулих років за окремими видами класифікації.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/>.
2. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація: [навч. посіб.] / С.В. Свірко. – К.: КНЕУ, 2006. – 243 с.
3. Левицька С.О. Фінансові результати діяльності одержувачів бюджетних коштів: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку / С.О. Левицька // Економічний аналіз. – 2008. – № 2. – С. 361–369.
4. Лемішовський В.І. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування: [навч. посіб.] / В.І. Лемішовський. – Львів: Інтелект-Захід, 2007. – 1104 с.
5. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку державного сектору [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>.
8. Кравченко О.В. Доходи і видатки бюджетних установ у вітчизняній та міжнародній обліковій практиці / О.В. Кравченко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zavantag.com/docs/300/index-1534927.html>.
9. Александров В.Т. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах: [навч. посіб.] / В.Т. Александров. – К.: АВТ, 2004. – 387 с.
10. Бабін І.І. Бюджетне право України: [навч. посіб.] / І.І. Бабін. – Чернівці: Чернівецький нац. ун-т, 2010. – 296 с.
11. Воронова Л.К. Фінансове право України: [підручник] / Л.К. Воронова. – К.: Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
12. Дзюга Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: [навч. посіб.] / Р.Т. Дзюга. – К.: КНЕУ, 2001. – 250 с.
13. Дмитренко Е.С. Фінансове право України. Особлива частина: [навч. посіб.] / Е.С. Дмитренко. – К.: Алерта; КНТ, 2007. – 613 с.
14. Лондаренко О.О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ / О.О. Лондаренко // Економіка. Фінанси. Право. – 2015. – № 9. – С. 15–19.
15. Атамас П.Й. Основи обліку в бюджетних організаціях: [навч. посіб.] / П.Й. Атамас. – К.: Центр навчальної літератури, 2003. – 284 с.
16. Цветков А.М. Визначення поняття «видатки бюджету» в теорії фінансового права та законодавстві України / А.М. Цветков // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 12. – С. 82–84.
17. Черничук Л.В. Облік у бюджетних установах / Л.В. Черничук, М.І. Маниліч [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://referatik.org/literatura/uchebnye-posobija/obl%D1%96k-u-bjudzhetnih-ustanovah-l-v-chernichuk-m%D1%96-manil%D1%96ch>.
18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12/paran4#n4>.
19. Характеристика видатків бюджетних установ, склад і класифікація видатків бюджетних установ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://westudents.com.ua/glavy/6075-harakteristika-vidatkv-byudjetnih-ustanov-sklad-klasifikatsya-vidatkv-byudjetnih-ustanov.html>.
20. Кучерявенко М.П. Фінансове право: [навч. посіб.] / М.П. Кучерявенко. – Х.: Право, 2010. – 288 с.