

Галина Вікторівна РАК

аспірантка кафедри обліку і аудиту,
Львівський національний університет імені Івана Франка
E-mail: kaf.obliku@ukr.net

КОШТОРИСНЕ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ У СИСТЕМІ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Рак, Г. В. Кошторисне фінансування бюджетних установ у системі казначейського обслуговування бюджету [Текст] / Галина Вікторівна Рак // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2014. – Том 17. – № 1. – С. 160-166. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Проблема кошторисного фінансування бюджетних установ знаходиться в центрі теорії та практики казначейської справи в Україні. Оскільки безмежний доступ Державної казначейської служби України до фінансових ресурсів бюджетних установ негативно впливає на конкурентоспроможність останніх, тому в умовах мінімальної фінансової автономії останніх досліджується проблема набула особливої значущості.

Мета. У зв'язку з поширеним плюралізмом наукових поглядів метою статті є аналіз кошторисного фінансування бюджетних установ, що передбачає уточнення сутності бюджетного фінансування; з'ясування дефініції категорії «кошторисне фінансування» як форми бюджетного фінансування; а також виявлення особливостей здійснення кошторисного фінансування бюджетних установ на сучасному етапі.

Метод (методологія). Для досягнення мети дослідження було використано діалектичний метод пізнання сутності кошторисного фінансування бюджетних установ, а також методи порівняння, узагальнення, систематизації та синтезу при дослідженні особливостей здійснення кошторисного фінансування бюджетних установ.

Результати. Розглянуто теоретичні аспекти кошторисного фінансування бюджетних установ у системі казначейського обслуговування бюджету. Виділено переваги та недоліки кошторисного фінансування бюджетних установ за умов їхньої мінімальної фінансової автономії. Здійснено інтерпретацію сутності кошторисного фінансування. Виявлено залежність організації використання фінансових ресурсів бюджетних установ від специфіки кошторисного фінансування, затвердженого порядку та принципів фінансування бюджетних установ, а також обсягів повноважень розпорядників бюджетних коштів.

Сферою застосування результатів є фінансові відносини учасників бюджетного процесу в Україні на всіх його стадіях – фахівців казначейської справи, розпорядників та одержувачів фінансових ресурсів бюджету.

Висновки. Реалії казначейського обслуговування бюджетів України вказують на надмірну залежність бюджетних установ від стану фінансування, оскільки використання фінансових ресурсів бюджетних установ чітко регламентоване бюджетним законодавством на всіх етапах бюджетного процесу. Очевидно, що ефективність використання фінансових ресурсів бюджетних установ можлива лише за умови налагодження фінансового механізму системи казначейського обслуговування бюджету.

Ключові слова: бюджет; бюджетні установи; бюджетне фінансування; Державна казначейська служба України; кошторис; розпорядник бюджетних коштів; фінансова автономія.

ESTIMATED FINANCING OF BUDGET INSTITUTIONS IN THE SYSTEM OF TREASURY SERVICE BUDGET

Abstract

Introduction. The problem of budgetary institutions budget financing is the central point of the theory and practice of treasury in Ukraine. As unrestricted access to the State Treasury Service of Ukraine to finance budget institutions negatively affects the competitiveness of budget institutions, so in conditions of minimum financial autonomy of the last ones the investigated problem has become very important.

Purpose. In connection with the widespread scientific pluralism of views the purpose of the article is to analyze the budget financing of budgetary institutions. The clarification of the essence of budget financing and of the definition of the category of "budget financing" as a form of budget financing should be done. The features of budget financing of budgetary institutions at the current stage have to be identified.

Method (methodology). For achievement of the purpose of the study the dialectical method of cognition of the essence of the estimated cost of financing institutions as well as the methods of comparison, generalization, systematization and synthesis of the study of the peculiarities of budget financing of budget institutions have been used.

Results. This article deals with essence of theoretical bases of the estimated financing establishments of budgetary sphere. Advantages and disadvantages of budget financing of budget institutions are determined. The article reveals the essence of the estimated financing institutions. It has been considered the dependence of the use of financial resources of budget institutions on the specificity of the budget financing, on the approved procedure and principles of budget finance institutions, and on the scope of powers of the budgetary funds.

The sphere of results' application are the financial relations of the budget process participants at all its stages in Ukraine. The budget process participants are the treasury professionals, administrators and recipients of budget financial resources.

Conclusion. Reality of the budget treasury service in Ukraine indicates the excessive dependence of the state budget institutions on the state of financing as the use of financial resources at all stages of the budget process is clearly regulated by budget law. Obviously, the efficiency of financial resources use is possible only in that case if the adjustment of the financial mechanism of the system of treasury services budget will be done.

Keywords: budget; budget institutions; budget financing; estimate; financial autonomy; State Treasury of Ukraine; estimate; financial autonomy.

JEL classification: H61, H70, H72, P43

Вступ

Реалії казначейського обслуговування бюджетів України вказують на надмірну залежність бюджетних установ від стану фінансування. Донедавна кошти спеціального фонду бюджетної установи не підлягали контролю зі сторони Державної казначейської служби України, оскільки не були законодавчо віднесені до складу фінансових ресурсів бюджету держави. До бюджетної реформи такі установи мали часткову фінансову автономію у питаннях розподілу та перерозподілу власних надходжень. Особливістю кошторисного фінансування вітчизняних бюджетних установ у системі казначейського обслуговування бюджету вважають безмежний доступ Державної казначейської служби України до фінансових ресурсів бюджетних установ, що негативно впливає на конкурентоспроможність останніх як учасників господарських відносин.

Аналітичний огляд публікацій, які стосуються кошторисного фінансування, вказує на неоднозначну інтерпретацію його сутності через розгляд науковцями бюджетного фінансування у широкому (Опарін В. М. та Родіонова В. М.) та вузькому (Атамас П. Й., Василик О. Д., Загородній А. Г., Карлін М. І., Матвєєва В., Мочерний С. В., Романенко О. Р., Ткачук Н. М.) контекстах.

Особливості діяльності бюджетних установ у системі казначейського обслуговування бюджету визначають доцільність продовження розвитку теорії та практики ведення бухгалтерського обліку у бюджетній сфері на основі врахування облікових та контрольних вимог до процесу кошторисного фінансування бюджетних установ.

Мета та завдання

У зв'язку з плюралізмом наукових поглядів варто звернути увагу на особливості кошторисного фінансування бюджетних установ. Для досягнення поставленої мети доцільно:

- уточнити сутність бюджетного фінансування;
- з'ясувати дефініцію категорії «кошторисне фінансування» як форми бюджетного фінансування;
- виявити особливості здійснення кошторисного фінансування бюджетних установ.

Виклад основного матеріалу дослідження

Розглядаючи теоретичні аспекти кошторисного фінансування бюджетних установ у системі казначейського обслуговування бюджету за допомогою діалектичного методу, а також методів порівняння, узагальнення, систематизації та синтезу, насамперед виокремимо два підходи до інтерпретації сутності бюджетного фінансування. Широке трактування цього поняття зустрічаємо в Опаріна В. М. та Родіонової В. М., що дає змогу визначити його місце та роль у регулюванні соціально-економічних процесів держави [1, с. 122; 2, с. 140]. Бюджетне фінансування у вузькому розумінні розглядається:

- з боку держави (Атамас П. Й., Василик О. Д., Загородній А. Г., Мочерний С. В., Ткачук Н. М.) як форма бюджетного механізму [3, с. 50; 4, с. 137; 5, с. 47; 6, с. 127; 7, с. 69; 8, с. 105];
- з боку учасників господарських відносин (Карлін М. І., Матвєєва В., Романенко О. Р.) як форма фінансового забезпечення [9, с. 55; 10; 11, с. 170-171].

Спроби синтезу обидвох підходів до визначення поняття «бюджетне фінансування» спостерігаються у працях Дем'янишина В. та Матросової В. М., які рекомендують враховувати особливості бюджетного фінансування:

- з боку держави – формою бюджетного механізму;
- з боку суб'єктів господарювання – однією з форм фінансового забезпечення;
- його зміст втілюється у безповоротному наданні бюджетних коштів юридичним і фізичним особам;
- надання цих коштів здійснюється на проведення заходів, передбачених бюджетом;
- перелік цих заходів відповідає функціям держави [12, с. 36].

Перелічені особливості бюджетного фінансування дозволяють розглядати його як об'єктивну економічну категорію та вартісну її інтерпретацію водночас. Таким чином, бюджетне фінансування, на нашу думку, доцільно розуміти як процес виділення через мережу органів Державної казначейської служби України грошових коштів на видатки діяльності бюджетних установ для досягнення суспільно-корисних цілей.

Зауважимо, що бюджетне фінансування здійснюється у кількох формах. Так Карлін М. І. пропагує бюджетне фінансування за системою «нетто-бюджет» і «брутто-бюджет», під якими відповідно розуміє надання бюджетних ресурсів на доволі обмежений перелік витрат, затверджених у бюджеті, та фінансування, що застосовується для підприємств і установ, які повністю фінансуються з бюджету [9, с. 55].

Три форми бюджетного фінансування (кошторисне фінансування, бюджетне інвестування, державні трансферти) виділяють Дем'янишин В. та Матросова В. О. [13, с. 93-94]. Якщо Василик О. Д. виділяє такі форми бюджетного фінансування, як кошторисне фінансування, державне фінансування інвестицій, надання дотацій, надання субвенцій і субсидій [4, с. 139], то Загорський В. розуміє під ними інші за змістом (проектне фінансування, бюджетні кредити, кошторисне фінансування, бюджетні трансферти) [14, с. 112]. Також по чотири форми бюджетного фінансування визначають Опарін В. М. та Федосов В. (бюджетні інвестиції; бюджетні кредити; кошторисне фінансування; державні трансферти) [1, с. 122; 15, с. 271].

Цікавий підхід до обґрунтування форм бюджетного фінансування зустрічається у дослідженнях Романенко О. Р., де можливо здійснити вибір між вісьмома формами фінансування бюджетних установ, у т. ч. кошторисного фінансування (кошторисне фінансування бюджетних програм – закладів, установ і організацій бюджетної сфери; трансферти населенню; бюджетні кредити юридичним особам (у т. ч. податкові кредити на сплату податків); субвенції і субсидії фізичним і юридичним особам; бюджетні інвестиції у статутні капітали наявних або новостворюваних юридичних осіб; бюджетні позики державним позабюджетним фондам; міжбюджетні трансферти (дотації вирівнювання, субвенції, інші дотації); кредити іноземним державам) [11, с. 172].

Майже за всіма підходами згадується кошторисне фінансування, яке безпосередньо стосується процесу фінансування бюджетних установ (табл. 1). Інтерпретуючи сутність кошторисного фінансування бюджетних установ, спостерігаємо відсутність єдності поглядів у визначенні цього поняття. Загалом виділяються два підходи до тлумачення кошторисного фінансування.

Зокрема Булгакова С. О., Юрій С. І., Єпіфанов А. О. трактують цю форму бюджетного фінансування як виділення бюджетних коштів та їхнього надання установам і організаціям, які провадять суспільно-

корисну діяльність та перебувають на бюджетному фінансуванні. Водночас поширений підхід до тлумачення кошторисного фінансування з акцентом на кошторис як підставу здійснення такого фінансування (Загородній А. Г., Опарін В. М., Ткачук Н. М.).

Таблиця 1. Інтерпретація сутності кошторисного фінансування

№	Тлумачення	Примітки
1	2	3
1	«... забезпечення державними грошовими коштами установ і організацій соціально-культурної сфери, оборони, органів державного управління» [16, с. 122; 17, с. 200]	Акцентується увага на виділення грошових коштів з бюджету та їх наданням бюджетним установам та організаціям, які провадять суспільно-корисну діяльність.
2	«Фінансування кошторисно-бюджетне – надання державою коштів на утримання установ, що перебувають на бюджетному фінансуванні, здійснюване за фінансовими планами – кошторисами витрат»[5,с. 472]	Акцентується увага на основний документ, за яким здійснюється таке надання бюджетних коштів.
3	«Кошторисне фінансування – це виділення державою бюджетних коштів відповідно до затверджених бюджетів та бюджетних розписів суб'єктам господарювання (бюджетним установам) на цілі, передбачені їхніми основними фінансовими планами – кошторисами» [12, с. 39]	Акцентується увага на джерело коштів (затверджений бюджет), документ, який регулює розподіл коштів (бюджетний розпис), отримувачі коштів (суб'єкти господарювання, які відносяться до бюджетних установ, разом із різними галузями виробничої сфери та сфери послуг), а також основний документ, який відображає цілі, на які виділяються кошти (кошторис бюджетної установи).
4	«...спрямування грошових коштів, акумульованих із різних джерел фінансування, на покриття потреб бюджетних установ та виконання основних функціональних завдань»[18]	Надано обґрунтоване тлумачення кошторисного фінансування як поняття, ширшого за поняття бюджетного фінансування
5	«Кошторисне фінансування означає виділення коштів з бюджету на основі спеціального планового документа – кошторису» [1, С. 123]	Акцентується увага на основний документ, за яким здійснюється таке надання бюджетних коштів.
6	«...фінансування видатків бюджетних установ за рахунок видатків відповідних бюджетів» [19, с. 59]	Акцентується увага на фінансування з бюджету різних рівнів
7	«...фінансування бюджетних установ на основі кошторису» [20,с. 489]	Акцентується увага на основний документ, за яким здійснюється таке надання бюджетних коштів.
8	«...під кошторисним фінансуванням слід розуміти покриття витрат бюджетних установ з метою виконання ними функцій та завдань, спрямованих на досягнення суспільних благ за рахунок бюджетного фінансування та позабюджетних коштів, які надходять в результаті надання платних послуг та отримання спонсорської допомоги» [21, с. 96-97]	Акцентується увага на охоплення кошторисним фінансуванням не тільки тих коштів, що надаються з бюджетів, але й тих, які надходять за рахунок здійснення господарської діяльності.
9	«Кошторисне фінансування як одна з форм бюджетного фінансування, передбачає фінансування установ за рахунок коштів бюджету на основі кошторису за такими принципами: 1) плановість; 2) цільовий характер виділених коштів; 3) виділення коштів залежно від фактичних показників діяльності установи; 4) підзвітність» [8,с. 103]	Акцентується увага на основний документ, за яким здійснюється таке надання бюджетних коштів та принципи такої форми бюджетного фінансування.

Якщо Дем'янишин В. синтезував ці підходи, то Пігуль Н. Г. переконана, що підхід «... з точки зору забезпечення витрат бюджетних установ за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів ... недостатньо повно відображає сучасну практику функціонування зазначених закладів, оскільки ринкові засади передбачають принципово інші, ніж раніше, підходи до організації фінансового забезпечення діяльності бюджетних установ, що характеризується поєднанням бюджетного фінансування з розвитком послуг і виконанням робіт за договорами з підприємствами та організаціями на платній основі» [21, с. 95-96].

Слушною є думка Макух Т. О., згідно з якою кошторисне фінансування – це «... спрямування грошових коштів, акумульованих із різних джерел фінансування, на покриття потреб бюджетних установ та виконання основних функціональних завдань» [18, с. 3].

Процес кошторисного фінансування бюджетних установ у системі казначейського обслуговування Зведеного бюджету України тісно переплетений із самим бюджетним процесом. Схема процесу кошторисного фінансування бюджетної установи представлена на рис. 1. Так фінансовий підрозділ бюджетної установи подає економічні розрахунки для проекту кошторису, тобто враховуються потреби бюджетної установи та норми видатків для її утримання.

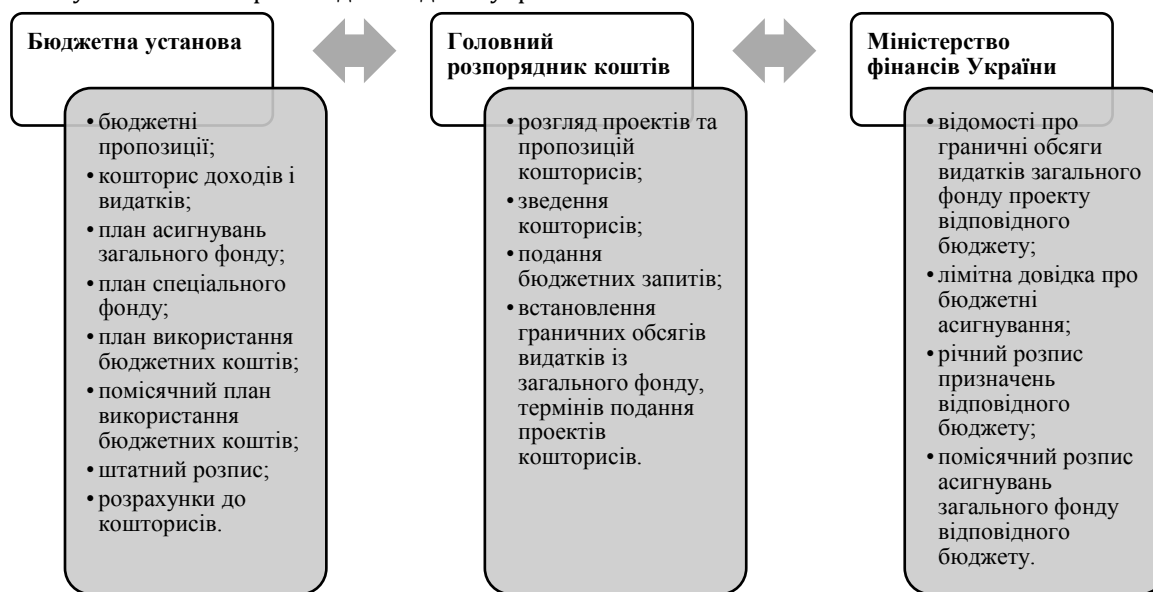


Рис. 1. Процес кошторисного фінансування бюджетної установи [22, с. 64]

Фінансування бюджетних установ здійснюється лише на підставі затвердженого в установленому бюджетним законодавством порядку кошторису. Кошторис доходів і видатків – це основний документ, відповідно до якого визначається загальний обсяг, цільове надходження, використання коштів бюджетних установ, а також визначаються обсяг та напрямки використання бюджетних коштів для виконання функцій та досягнення суспільно-корисних цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень [23, с. 37; 22, с. 63].

Водночас кошторисне фінансування як метод фінансового забезпечення бюджетних установ із дотриманням принципів бюджетного фінансування має як переваги, так і недоліки [18, с. 6; 21, с. 99].

Серед переваг кошторисного фінансування бюджетних установ зазначимо забезпечення відповідності доходної та видаткової частини кошторису бюджетних установ, тобто фінансування планових витрат бюджетної установи відбувається в повному обсязі. Окрім того, кошторисне фінансування бюджетних установ передбачає жорсткий та постійний контроль за використанням фінансових ресурсів бюджетних установ. Проте воно не позбавлене недоліків, пов'язаних з відсутністю достатніх стимулів для раціонального і ефективного функціонування та взаємозв'язку між рівнем кошторисного фінансування бюджетної установи та результатами її діяльності. Тобто де-факто здійснюється фінансове забезпечення лише мережі бюджетних установ, а не наданих ними послуг для задоволення суспільних потреб. Окрім того, Бюджетним кодексом України закріплено зв'язок джерел надходження коштів спеціального фонду з напрямками їх використання, тому бюджетна установа не може на власний розсуд розпоряджатися коштами від надання платних (договірних) послуг, тобто де-юре регламентовано обмежену фінансову автономію бюджетних установ.

Таким чином, ефективність використання фінансових ресурсів бюджетних установ можлива лише за умови налагодження фінансового механізму системи казначейського обслуговування бюджету. Результати проведеного дослідження свідчать про відображення фінансовим механізмом бюджетних установ залежності організації використання фінансових ресурсів останніх від специфіки кошторисного фінансування, затвердженого порядку та принципів фінансування бюджетних установ, а також обсягів повноважень розпорядників бюджетних коштів.

Оскільки використання фінансових ресурсів бюджетних установ чітко регламентоване бюджетним законодавством на всіх етапах бюджетного процесу, то перспективи подальших досліджень полягають у розробленні обґрунтованих підходів щодо сприяння розширенню фінансової автономії бюджетних установ у майбутньому.

Список літератури

1. Опарін, В. М. *Фінанси (Загальна теорія) [Текст]: навч. посібник / В. М. Опарін. – 2-ге вид., доп. і перероб. – К. : КНЕУ, 2001. – 240 с.*
2. Родионова, В. М. *Государственный бюджет СССР и его роль в сбалансированном развитии экономики [Текст] / В. М. Родионова – М. : Финансы и статистика, 1985. – 143 с.*
3. Атамас, П. Й. *Облік у бюджетних установах [Текст] : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / П. Й. Атамас – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 288 с.*
4. Василик, О. Д. *Бюджетна система України [Текст] : підручник / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 544 с.*
5. Загородній, А. Г. *Фінансовий словник [Текст] / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. – 2-ге видання, виправлене та доповнене. – Львів: Видавництво «Центр Європи», 1997. – 576 с.*
6. Мочерний, С. В. *Економічна енциклопедія [Текст] : у трьох томах. Т. 1 / Редкол. : С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К. : Видавничий центр «Академія», 2000. – 864 с.*
7. Мочерний, С. В. *Економічний енциклопедичний словник [Текст] : у 2 т. Т. 1 / С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устенко, С. І. Юрій; за ред. С. В. Мочерного. – Львів: Світ, 2005. – 616 с.*
8. Ткачук, Н. М. *Фінансування бюджетних установ: теоретична сутність, форми і методи [Текст] / Н. М. Ткачук, В. О. Кравчук // Наука й економіка. – 2010. - № 2 (18). – С. 99-105.*
9. Карлін, М. І. *Державні фінанси у транзитивній економіці [Текст] : навчальний посібник / М. І. Карлін, Л. М. Горбач, Л. Я. Новосад та ін. ; За заг. ред. д. е. н., проф. М. І. Карліна. – К. : Кондор, 2003. – 200 с.*
10. Матвеева, В. *Все про облік і оподаткування бюджетних організацій [Текст] / В. Матвеева, С. Замазій, Я. Клищенко; Ред. Я. Кавторєва. - Х. : Фактор, 2009. – 656 с. – (Серія «Бюджетний облік»).*
11. Романенко, О. Р. *Фінанси [Текст] : підручник / О. Р. Романенко. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 312 с.*
12. Дем'янишин, В. *Бюджетне фінансування та його особливості в сучасних умовах [Текст] / В. Дем'янишин // Світ фінансів. – 2007. – Вип. 2 (11). – С. 34-49.*
13. Матросова, В. О. *Проблеми фінансування бюджетних організацій на основі кошторису [Текст] / В. О. Матросова, О. В. Хижняк // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2013. – Вип. 3. – С. 92-95.*
14. Загорський, В. С. *Фінанси [Текст] : навч. посібник / В. С. Загорський, О. Д. Вовчак, І. Г. Блазун, І. Р. Чуй. – К. : Знання, 2006. – 247 с.*
15. Федосов, В. *Бюджетний менеджмент [Текст] : підручник / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова та ін. ; За заг. ред. В. Федосова. – К. : КНЕУ, 2004. – 864 с.*
16. Булакова, С. О. *Бюджетна система України [Текст] : навч. посіб. / Булакова С. О., Василенко Л. І., Єрмошенко Л. В., Огонь Ц. Г., Масленнікова Т. О., Чечуліна О. О. ; За ред. С. О. Булакової. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2002. – 288 с.*
17. Юрій, С. І. *Бюджетна система України [Текст] : навчальний посібник / С. І. Юрій, Й. М. Бескид. – К. : Ніс, 2000. – 400 с.*
18. Макух, Т. О. *Теоретичні аспекти кошторисного фінансування [Електронний ресурс] / Т. О. Макух. – Режим доступу: <http://univerua.rv.ua/VNS1-2011/Макух%20Т.О.pdf>.*
19. Єпіфанов, А. О. *Бюджет України [Текст] : монографія / А. О. Єпіфанов, І. І. Дяконова, І. В. Сало. – Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2010. – 187 с.*
20. Пасічник, Ю. В. *Бюджетна система [Текст] : навчальний посібник / Ю. В. Пасічник. – К. : Знання-Прес, 2006. – 607 с.*
21. Пігуль, Н. Г. *Особливості реалізації фінансового механізму бюджетних установ [Текст] / Н. Г. Пігуль, О. В. Люта // Вісник Академії митної служби України. – 2010. - № 2 (44). – С. 94-101.*

-
22. Норд, Г. Л. Особливості фінансування та казначейського обслуговування бюджетних установ на прикладі ВНЗ [Текст]/ Г. Л. Норд, Н. О. Руденко // Наукові праці. – 2011. – Вип. 149. – Т. 161. – С. 61-66.
 23. Лемішовський, В. І. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування [Текст] /В. І. Лемішовський. – Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2007. – 1104 с.

References

1. Oparin, V. M. (2001). *Finances (General theory)*. Kyiv: Kyiv National Economic University.
2. Rodionova, V. M. (1985). *State budget of the USSR and its role in balanced development of economy*. – Moscow: Finance and Statistics.
3. Atamas, P. J. (2009). *Accounting in Budget Institutions*. Kyiv: CUL.
4. Vasylyk, O. D. & Pavliuk, K. V. (2004). *Ukraine's Budget System*. Kyiv: CUL.
5. Zahorodnii, A. G., Vozniuk, G. L. & Smovzhenko, T. S. (1997). *Financial Dictionary*. Lviv: Centre of Europe.
6. Mochernyi, S. V. (2000). *Economic Encyclopedia*. Kyiv: Academy.
7. Mochernyi, S. V., Larina, J. S., Ustenko, O. A. & Yurii, S. I. (2005). *Economic Encyclopedic Dictionary*. Lviv: World.
8. Tkachuk, N. & Kravchuk, V. (2010). *Financing of budget institutions: theoretical nature, forms and methods*. *Science and Economics*. 2(18). 99-105.
9. Karlin, M. I., Horbach, L. M. & Novosad, L. Y. (2003). *Public finances in the transitive economics*. Kyiv: Condor.
10. Matveieva, V., Zamazyi, S. & Klyzhenko, J. (2009). *All about accounting and taxation of budget organizations*. – Kharkiv: Factor.
11. Romanenko, A. R. (2006). *Finance*. Kyiv: CUL.
12. Demyanyshyn, V. (2007). *Budgetary financing and its peculiarities in modern society*. *World of Finance*. 2(11). 34-49.
13. Matrosov, V. A. & Khyzhnyak, A. V. (2013). *Estimate-based problems of financing budget institutions*. *Scientific Bulletin of Kherson State University*. 3.92-95.
14. Zagorskyi, V. S. Vovchak, O. D. Blahun, I. G. & Chui, I. G. (2006). *Finance*. Kyiv: Znannia.
15. Fedosov, B., Oparin, B. & Safonova, L. (2004). *Budget Management*. Kyiv: Kyiv National Economic University.
16. Bulgakova, S. O., Vasylenko, L. I., Yermoshenko, L. V., Ogon Ts. H., Maslennikova, T. O. & Chechulina, A. A. (2002). *Ukraine's Budget System*. Kyiv: Kyiv National University of Trade and Economics.
17. Yurii, S. I. (2000). *Ukraine's Budget System*. Kyiv: Nios.
18. Makukh, T. (2011). *Theoretical aspects of budget financing*. Univerua. rv.ua. Retrieved February 1, 2014 from <http://univerua.rv.ua/VNS1-2011/Makuh%20T.O.pdf>.
19. Yepifanov, A. A., Diakonova, I. I. & Salo, I. V. (2010). *Budget of Ukraine*. Sumy: State Higher Educational Institution "Ukrainian Academy of Banking of the National Bank of Ukraine".
20. Pasichnyk, Yu. V. (2006). *Budget System*. Kyiv: Znannia-Press.
21. Pihul, N. H. & Liuta, O. V. (2010). *Features of construction and realization of the financial mechanism of the budgetary organizations*. *Bulletin of the Academy of custom service of Ukraine*. 2(44). 94-101.
22. Nord, H. L. & Rudenko, N. O. (2011). *Features of financing and treasury services of budget institutions for higher education example*. *Scientific Papers*. 149(161). 61-66.
23. Lemishovskiy, V. I. (2007). *Budget institutions: accounting and taxation*. Lviv: National University "Lviv Polytechnic".

Стаття надійшла до редакції 25.10.2014 р.