

ОСОБЛИВОСТІ ПРОВЕДЕННЯ ЕКСПЕРТНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ ІЗ ПИТАНЬ, ПОВ'ЯЗАНИХ ІЗ ВИЗНАЧЕННЯМ ОБҐРУНТОВАНОСТІ ВИТРАТ ДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВ НА БЛАГОДІЙНУ ДОПОМОГУ

PECULIARITIES OF CONDUCTING EXPERT STUDIES ON ISSUES RELATED TO DETERMINING THE ELIGIBILITY OF EXPENSES OF STATE-OWNED ENTERPRISES FOR CHARITABLE ASSISTANCE

Маніна О.В., заступник завідувача сектора економічних досліджень
Харківський науково-дослідний експертно-криміналістичний центр
Міністерства внутрішніх справ України

Вказано на законодавчі акти, якими необхідно керуватися державним комерційним і казенним підприємствам, господарським товариствам, у статутному фонді яких більше 50% акцій (часток, паїв) належать державі, під час складання фінансових планів та планування розміру сум благодійної допомоги, з урахуванням фінансового стану підприємств і результатів їхньої фінансової діяльності. Визначено порядок відображення в бухгалтерському обліку підприємств-благодійників надання благодійної допомоги. Досліджено порядок визначення обґрунтованості розміру сум благодійної допомоги під час проведення судових економічних експертиз. Проаналізовано наукові джерела та зміст поняття «благодійна допомога». Доведено актуальність проведення судово-економічної експертизи стосовно дослідження обґрунтування надання благодійної допомоги та розрахунку розміру збитків від втрати активів унаслідок незаконного надання благодійної допомоги. Визначено орієнтовне коло питань, які органами досудового розслідування та суду виносяться на вирішення економічної експертизи під час дослідження документів про надання благодійної допомоги. Запропоновано порядок удосконалення проведення судово-економічної експертизи із залученням законодавчих, первинних і зведених фінансових документів благодійника. Сформовано основу для проведення незалежної, кваліфікованої й об'єктивної економічної експертизи, орієнтованої на максимальне використання наукових і практичних досягнень. Наголошено на причинно-наслідковому зв'язку висновків експертизи з повнотою наданих органами досудового розслідування на експертизу документів, з поставленими органами досудового розслідування експертам питаннями та із забезпеченням контролюючими органами, під час складання акта (довідки) ревізії, повноти документування виявлених фактів порушення законодавства.

Ключові слова: благодійна допомога, бенефіціар, благодійник, витрати, збитки, дебіторська заборгованість, кредиторська заборгованість, фінансовий план, фінансовий звіт.

The legislation, which should be guided by state commercial and public enterprises, economic companies, in the authorized fund of which more than 50 percent of shares (shares) belongs to the state, in the preparation of financial plans and To plan the size of charitable benefits, taking into account the financial situation of enterprises and the results of their financial activities. The order of reflection in the accounting of enterprises-philanthropists providing charitable assistance is defined. The procedure of determination of the reasonableness of the amount of charity aid amounts during the conduct of judicial economic examinations is researched. The scientific sources and the content of the concept "charity help" are analyzed. The urgency of conducting forensic economic appraisal concerning the research of the justification of the provision of charity assistance and calculation of the size of losses from loss of assets as a result of the illegal provision of charitable help is proved. The approximate range of issues, which the bodies of pre-trial investigation and court, are determined for the decision of the economic examination in the study of documents on the provision of charity, is determined. The procedure of improvement of conducting forensic economic examination with the involvement of the legal, primary and consolidated financial documents of the philanthropist is proposed. The basis for conducting an independent, qualified and objective economic examination aimed at maximizing the use of scientific and practical achievements has been formed. Emphasized on cause-effect communication conclusions of the examination with the completeness provided by bodies of pre-trial investigation for examination of documents, with the authorities delivered by pre-trial investigation to the experts with questions and provision of regulatory Authorities, in drafting the Act (Help) of the revision, completeness documenting the revealed facts of violation of the law.

Key words: charity, beneficiary, benefactor, costs, losses, receivables, payables, financial plan, Financial Report.

Благодійність постійно перебуває в центрі дискусій громадськості, державних контролюючих органів та науковців. Проте ставлення до неї та до способів її реалізації в сучасному суспільстві неоднозначне. З одного боку, благодійна допомога сприяє вирішенню суспільних проблем, з іншого – благодійними допомогою й акціями в деяких випадках можуть бути завуальовані власні інтереси їхніх організаторів – благодійників, що призводить до зловживань із кримінальними наслідками.

Під час проведення ревізій фінансово-господарської діяльності або державного аудиту фахівцями Державної аудиторської служби України постійно досліджуються й аналізуються питання стосовно обґрунтованості відображення в бухгалтерському обліку підприємства витрат і безповоротного зменшення активів через перерахування (сплату) коштів та відчуження активів. Фахівцями неодноразово порушувалося питання щодо обґрунтованості віднесення на витрати підприємства суми благодійної допомоги, наданої у вигляді активів (грошових коштів, матеріальних цінностей), робіт і послуг, та законності визначення її розміру. Водночас в актах ревізій та в аудиторських звітах ревізорами (аудиторами) описувалися

факти щодо надання благодійної допомоги з порушенням чинного законодавства, які викликані зловживаннями благодійників і призвели до збитків (втрати активів), завданих підприємствам державного сектора економіки. Наприклад, коли фінансовий стан державного госпрозрахункового підприємства є незадовільним, фінансовий результат – збитковим, оскільки посадові особи державного підприємства активно долучаються до благодійництва, особливо в період політичних виборів, унаслідок чого виводяться активи, а фінансовий стан державного підприємства ще більше погіршується. Такі ситуації непоодинокі і потребують комплексного та системного аналізу й дослідження спеціалістів у галузі права й економіки. Оцінка дій (бездіяльності) посадових осіб підприємства є правовим питанням, тому експертами-економістами досліджуються питання порядку надання, оформлення й отримання благодійної допомоги та, відповідно, документального підтвердження встановлених під час проведення ревізії збитків. Ураховуючи негативні суспільні наслідки втрати довіри до благодійності й економічні наслідки у вигляді збитків, завданих державним підприємствам, дана тема є, безперечно, актуальною.

Окремі аспекти призначення і проведення судово-економічних експертиз досліджували Г.Г. Мумінова-Савіна, Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Гуцаленко й інші фахівці [1–3]. Однак не всі питання щодо здійснення витрат та відчуження активів ними були висвітлені. Зокрема, особливості порядку надання й отримання благодійної допомоги та, відповідно, документального підтвердження встановлених збитків під час проведення судових економічних експертиз вітчизняними науковцями і практиками були залишені поза увагою. Також раніше не розглядалися методи та специфіка проведення судово-економічної експертизи стосовно обґрунтованості віднесення на витрати підприємства-благодійника суми наданої благодійної допомоги.

З огляду на зазначене постає необхідність у визначенні порядку проведення експертних досліджень із питань документального підтвердження встановлених збитків за матеріалами актів ревізій (аудиторських звітів) державних підприємств і привієняних до них суб'єктів державного сектора економіки (державні підприємства, їхні дочірні підприємства, а також підприємства, господарські товариства, у статутному капіталі яких 50 і більше відсотків належить державному підприємству, об'єднання таких підприємств).

Метою статті є дослідження й узагальнення вітчизняного досвіду із проведення судових економічних експертиз із питань законності й обґрунтування формування витрат підприємства, документального підтвердження порушень чинного законодавства, що призвели до збитків (втрати активів), завданих підприємствам державного сектора економіки, і формування рекомендацій, спрямованих на розширення можливостей цього напряму судово-експертних досліджень.

Відповідно до п. 3 ч. 1 ст. 1 Закону України «Про благодійну діяльність та благодійні організації» від 5 липня 2012 р. № 5073–VI (далі – Закон від 5 липня 2012 р. № 5073–VI), благодійна діяльність – це добровільна особиста та/або майнова допомога для досягнення визначених цим Законом цілей, що не передбачає одержання благодійником прибутку, а також сплати будь-якої винагороди або компенсації благодійнику від імені або за дорученням бенефіціара [4].

Конституційний Суд України в рішенні від 28 жовтня 2009 р. № 28-рп/2005 [5] зауважив, що системний аналіз цих законів дає підстави для висновку, що благодійництво і благодійна діяльність мають єдину мету – надання благодійної допомоги. Різні форми благодійництва і благодійної діяльності, зокрема благодійні внески та пожертви, характеризуються такими правовими ознаками, як: безкорисливість, що свідчить про надання допомоги на благо інших без будь-якої вигоди; добровільність – діяльність, яка здійснюється за власним волевиявленням та спонуканнями, що мають морально-етичне підґрунтя, без будь-якого примусу та втручання з боку інших осіб та суб'єктів владних повноважень; цільова спрямованість – наявність конкретної мети і надання допомоги тим, хто її потребує, у межах напрямів і порядку, визначених Законом (абз. 3 пп. 3.1 п. 3 мотивувальної частини).

Благодійна допомога не пов'язана безпосередньо з виробництвом та реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства-благодійника, тому на підставі п. 29 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженого наказом Мініфіну України від 31 грудня 1999 р. № 318 [6], вона відноситься до інших витрат (крім фінансових) підприємства.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291, на рахунку 94 «Інші операційні витрати» ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються

на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загально-виробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати». На субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» узагальнюється інформація про такі витрати операційної діяльності, які не відображено на інших субрахунках рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого і культурного призначення, виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню тощо [7].

Витрати на благодійні допомоги повинні затверджуватися органами, до сфери управління яких входять державні комерційні підприємства, у фінансових планах, оскільки за п. 2. ст. 75 Господарського кодексу України від 16 січня 2003 р. № 436–IV [8] (далі – Господарський кодекс України) основним плановим документом державного комерційного підприємства є фінансовий план, відповідно до якого підприємство отримує доходи і здійснює видатки, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання своїх функцій протягом року відповідно до установчих документів.

Процедуру складання, затвердження (погодження) та контролю виконання фінансового плану державного комерційного та казенного підприємства, господарського товариства, у статутному фонді якого більше 50% акцій (часток, паїв) належать державі, суб'єкта господарювання, засновником якого є Кабінет Міністрів України, визначає Порядок складання, затвердження та контролю виконання фінансового плану державного комерційного та казенного підприємства, господарського товариства, у статутному фонді якого більше 50% акцій (часток, паїв) належать державі, затверджений наказом Міністерства економіки України від 21 червня 2005 р. № 173 [9] (далі – Порядок від 21 червня 2005 р. № 173).

У разі незатвердження (непогодження) річних фінансових планів у встановленому порядку, відповідно до пп. 1 п. 1 постанови Кабінету Міністрів України від 3 жовтня 2012 р. № 899 «Про порядок здійснення витрат суб'єктами господарювання державного сектора економіки у разі незатвердження (непогодження) річних фінансових планів у встановленому порядку» (далі – постанова від 3 жовтня 2012 р. № 899) [10], суб'єктам державного сектора економіки витрати на благодійну, спонсорську й іншу допомогу здійснювати забороняється.

Крім того, граничний рівень благодійної допомоги визначається п. 13 постанови Кабінету Міністрів України від 29 листопада 2006 р. № 1673 «Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів» (далі – постанова № 1673) [11], у розмірі не більш як 1% обсягу чистого прибутку (за результатами попереднього звітного року). У постанові № 1673 зазначено, що в разі виникнення об'єктивної потреби в плануванні зазначених витрат понад визначені граничні розміри та/або за відсутності чистого прибутку їхній обсяг устанавлюється за рішенням органу, уповноваженого управляти майном (корпоративними правами) суб'єкта господарювання, відповідно до поданого суб'єктом розрахунку таких витрат, за погодженням з органами, уповноваженими затверджувати фінансові плани.

Отже, з огляду на вищезазначене, під час формування та здійснення витрат на благодійництво суб'єкти господарювання керуються вимогами, визначеними в п. 2 ст. 75 Господарського кодексу України, Порядком від 21 червня 2005 р. № 173, п. 1 постанови від 3 жовтня 2012 р. № 899 та п. 13 постанови № 1673 [8–11].

Для наочності дослідження питань документального підтвердження встановлених збитків за матеріалами актів ревізій (аудиторських звітів) державних підприємств та прирівняних до них суб'єктів державного сектора економіки розглянемо для прикладу матеріали ревізії фахівців Державної аудиторської служби України. В акті ревізії фінансово-господарської діяльності державного підприємства «А» ревізорами встановлено, що «в порушення п. 13 пп. в) постанови Кабінету Міністрів України від 29 листопада 2006 р. № 1673 «Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів» та п. 1 ст. 75, ч. 9 ст. 75 Господарського кодексу України від 16 січня 2006 р. № 436-IV, державним підприємством «А» у 2015 р. здійснено зайвих (незаконних) витрат підприємства на благодійну допомогу в розмірі 360 000 грн, які призвели до безповоротного зменшення (втрати) активів у вигляді обігових коштів підприємства, що в розумінні п. 1.3 Порядку взаємодії органів державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, Служби безпеки України, затвердженого наказом від 19 жовтня 2006 р. № 346/1025/685/53 [12] є збитком».

Також в акті зазначено, що ревізією фінансово-господарської діяльності державного підприємства «А» встановлено, що підприємством на благодійництво протягом 2015 р. витрачено 410 тис. гривень. Благодійна допомога з поточного рахунку підприємства перераховувалася бенефіціарам на утримання футбольних і волейбольних дитячих та юнацьких команд, селищним радам, благодійним і страховим фондам тощо, на їхні письмові звернення. Її розмір керівництвом підприємства погоджувався із профспілковим комітетом підприємства.

На підтвердження того, що з боку підприємства це є саме благодійна допомога, ревізією було встановлено, що в бухгалтерському обліку підприємства «А» отримання від бенефіціарів товарів, робіт, послуг протягом 2015 р. не відображається.

У звіті про виконання підприємством «А» фінансового плану за 2015 р. сума витрат на благодійництво вказана в розмірі 70 тис. грн (на 20 тис. грн більше, ніж заплановано), а не 410 тис. грн, як це встановили фахівці державного аудиту.

Ревізією фінансово-господарської діяльності державного підприємства «А» у процесі дослідження питань дотримання підприємством законодавчих актів під час перерахування коштів на благодійництво встановлено низку порушень чинного законодавства.

Так, витрат на благодійну допомогу у фінансовому плані на 2015 р. вищою організацією затверджено в розмірі 50 тис. гривень. Тобто фактичні витрати перевищили планові на 360 (410–50) тис. грн, що в акті ревізії кваліфіковано як порушення п. 1 ст. 75 та ст. 9 Господарського кодексу України [8].

У 2013 р. прибуток підприємства становив 490 тис. гривень. Граничний рівень благодійної допомоги підприємства «А» на 2015 р., визначений у п. 13 постанови № 1673 [11], а саме 1% вказаного прибутку, становить 4,9 тис. гривень.

Необхідно звернути увагу на те, що для розрахунку граничного рівня благодійної допомоги необхідно коректно визначити базовий рік для порівняння. Так, для підприємства «А» на 2015 р. за «минулий рік» береться саме 2013 р., а не 2014 р. Зазначене пояснюється тим, що відповідно до п. 3 ст. 75 Господарського кодексу України [8], підприємства й установи формують та подають на затвердження фінансові плани до 1 вересня року, що передувє плановому.

Тобто *під час формування та затвердження до 1 вересня 2014 р. фінансового плану підприємства «А» на 2015 р. результатами попереднього звітного року*

можуть бути лише показники 2013 р., бо до 1 вересня 2014 р. річна звітність за 2014 р. не існує.

Отже, надання підприємством «А» благодійної допомоги протягом 2015 р. в розмірі 410 тис. грн перевищило розмір суми витрат на благодійну допомогу, визначений відповідно до вимог постанови № 1673 [11], на 405,1 (410–4,9) тис. гривень.

Під час визначення суми незаконно понесених витрат із надання благодійної допомоги до уваги береться більша сума, дозволена законодавчо або фінансовим планом, або вимогами постанови № 1673 [11]. У даному випадку більшою сумою витрат на благодійну допомогу є сума, затверджена у фінансовому плані на 2015 р. у розмірі 50 тис. грн, порівняно із 4,9 тис. грн витрат на благодійну допомогу, визначену відповідно до вимог постанови № 1673 [11].

Трапляються інші випадки, коли більшою сумою витрат на благодійну допомогу є сума, визначена постановою № 1673 [11], а затверджена у фінансовому плані – менша.

Отже, за висновками акта ревізії, наданням вищезазначеної благодійної допомоги у 2015 р. на суму 360 тис. грн підприємством «А» порушено п. 1 ст. 75 та ст. 9 Господарського кодексу України [8] та п. 13 постанови № 1673 [11].

Варто зазначити, що вказані витрати у вигляді благодійної допомоги підприємством здійснювалися тоді як оновлення основних засобів не відбувалося (знос основних фондів становить понад 95%), заробітна плата працівникам підприємства тривалий час не підвищувалася.

Узагалі надання благодійної допомоги підприємствами не обмежується перерахуванням коштів. Існують випадки надання благодійної допомоги у вигляді безоплатної передачі будівельних матеріалів, оргтехніки, меблів, транспортних засобів, у вигляді безоплатно виконаних послуг, робіт (зокрема, будівельно-монтажних), сумарна вартість яких, аналогічно вищезазначеному, перевищує норми, визначені законодавчими актами.

Відповідно до п. 1 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [13], підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Операції з надання благодійної допомоги – не виняток.

Завданням економічної експертизи під час проведення досліджень за актами ревізій Державної аудиторської служби України є дослідження документів і визначення розміру благодійної допомоги, зокрема визначення розміру надання благодійної допомоги з порушенням чинного законодавства.

На розгляд економічної експертизи під час дослідження документів про надання благодійної допомоги орієнтовно виносяться такі питання:

1. Чи підтверджуються документально висновки ревізії (зазначаються реквізити акта ревізії) у частині, що стосується безоплатної передачі товарно-матеріальних цінностей (необоротних активів) у вигляді благодійної допомоги з порушенням п. 1 ст. 75 Господарського кодексу України [8] та п. 13 постанови № 1673 [11]?

2. Чи підтверджуються документально висновки ревізії (зазначаються реквізити акта ревізії) у частині, що стосується безоплатного виконання робіт (послуг) у вигляді благодійної допомоги з порушенням п. 1 ст. 75 Господарського кодексу України [8] та п. 13 постанови № 1673 [11]?

3. Чи підтверджуються документально висновки ревізії (зазначаються реквізити акта ревізії) у частині, що стосується перерахування грошових коштів у вигляді благодійної допомоги з порушенням п. 1 ст. 75 Господарського кодексу України [8] та п. 13 постанови № 1673 [11]?

4. Чи підтверджуються документально висновки ревізії в частині суми матеріальної шкоди (зазначається кому) у зв'язку з безоплатною передачею товарно-матеріальних цінностей (необоротних активів) у вигляді благодійної допомоги (назва підприємства) станом на (дата)?

5. Чи підтверджуються документально висновки ревізії в частині суми матеріальної шкоди (зазначається кому) у зв'язку з безоплатним виконанням робіт (послуг) у вигляді благодійної допомоги (назва підприємства) станом на (дата)?

6. Чи підтверджуються документально висновки ревізії в частині суми матеріальної шкоди (зазначається кому) у зв'язку з перерахуванням коштів у вигляді благодійної допомоги (назва підприємства) станом на (дата)?

7. Як вказана благодійна допомога, надана з порушенням п. 1 ст. 75 Господарського кодексу України [8] та п. 13 постанови № 1673 [11], у вигляді перерахованих коштів, безоплатно переданих товарно-матеріальних цінностей (необоротних активів), виконаних робіт (послуг) вплинула на результати фінансово-господарської діяльності (зазначити підприємство)?

Для дослідження вищезазначених питань на експертизу потрібно надати такі документи:

- акт проведеної ревізії або звіт аудитора (зазначаються реквізити акта ревізії або звіту аудитора);
- наказ про облікову політику, або витяг із наказу стосовно порядку формування інших витрат та використання прибутку підприємства (назва підприємства, організації);
- фінансові плани та звіти про виконання фінансових планів підприємством (за досліджуваний і минулий роки),
- звернення організацій чи фізичних осіб про надання благодійної допомоги;
- первинні документи та виписки банків щодо перерахування підприємством благодійної допомоги;

– первинні документи (накладні, акти приймання-передачі) щодо передачі товарно-матеріальних цінностей та основних засобів;

- акти виконаних робіт (послуг);
- оборотні відомості щодо формування дебіторської та кредиторської заборгованості за досліджуваний період,
- фінансова звітність за попередній період і період, що досліджується.

Отже, є підстави вважати, що питання щодо визначення обґрунтованості витрат державних підприємств на благодійну допомогу будуть порушуватися в майбутньому в судовому розслідуванні та судовому розгляді під час розгляду відповідної категорії справ, оскільки саме надання благодійної допомоги стало «популярним» механізмом, який використовується, серед іншого, для політичних передвибірчих технологій.

Висновки. У статті окреслені основні підходи, застосування яких під час проведення економічних досліджень із питань документального підтвердження висновків ревізій у частині обґрунтування надання благодійної допомоги та розрахунку збитків від втрати активів унаслідок незаконного надання благодійної допомоги сприятимуть проведенню повнішого експертного дослідження й отриманню більш обґрунтованих експертних висновків, які є джерелом доказів під час розслідування злочинів стосовно втрати активів у вигляді коштів або матеріальних цінностей (майна), що кваліфікується матеріальною шкодою (збитком). Саме результати судово-економічної експертизи – отримання істинного знання про фактичні збитки (матеріальну шкоду), завдані суб'єктам господарювання, впливають на ухвалення уповноваженим суб'єктом обґрунтованих кримінально-процесуальних рішень.

ЛІТЕРАТУРА

1. Мумінова-Савіна Г.Г. Судово-бухгалтерська експертиза : навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни. Київ : КНЕУ, 2004. 268 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Судово-бухгалтерська експертиза : навчальний посібник для студентів спеціальності «Облік і аудит». Житомир : ПП «Рута», 2004. 460 с.
3. Гуцаленко Л.В. Судово-бухгалтерська експертиза : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2011. 351 с.
4. Про благодійну діяльність та благодійні організації : Закон України від 5 липня 2012 р. № 5073-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5073-17/paran194> (дата звернення: 28.05.2019).
5. Рішення Конституційного суду України у справі за конституційним поданням Президента України щодо відповідності Конституції України (конституційності) окремих положень постанови Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 4 серпня 2000 р. № 1222», справа № 1-36/2009. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v028p710-09> (дата звернення: 28.05.2019).
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерством фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 28.05.2019).
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 28.05.2019).
8. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 28.05.2019).
9. Порядок складання, затвердження та контролю виконання фінансового плану державного комерційного та казенного підприємства, господарського товариства, у статутному фонді якого більше 50% акцій (часток, паїв) належать державі, затверджений наказом Міністерства економіки України від 21 червня 2005 р. № 173. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0729-05> (дата звернення: 28.05.2019).
10. Про порядок здійснення витрат суб'єктами господарювання державного сектора економіки у разі не затвердження (непогодження) річних фінансових планів у встановленому порядку : постанова Кабінету Міністрів України від 3 жовтня 2012 р. № 899. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/899-2012-p> (дата звернення: 28.05.2019).
11. Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів : постанова Кабінету Міністрів України від 29 листопада 2006 р. № 1673. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1673-2006-p> (дата звернення: 28.05.2019).
12. Порядок взаємодії органів державної контрольно-ревізійної служби, органів прокуратури, внутрішніх справ, Служби безпеки України, затверджений наказом від 19 жовтня 2006 р. № 346/1025/685/53. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1166-06> (дата звернення: 28.05.2019).
13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14/print> (дата звернення: 28.05.2019).