

УДК 657.471

Гевлич Л.Л., к.е.н., доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту, Донецький національний університет імені Василя Стуса

Васильєва Я.М., студент, Донецький національний університет імені Василя Стуса

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Сучасний стан вітчизняної економіки потребує ініціалізації усіх резервів, у тому числі, застосування інструменту облікової політики як засобу підвищення ефективності організації бюджетного обліку. Метою дослідження є ідентифікація особливостей формування облікової політики бюджетних установ з точки зору виявлення проблем та шляхів їх вирішення. У роботі розглянуто: визначення дефініції облікової політики за міжнародними та національними вимогами організації обліку у державному секторі, роль облікової політики при створенні ефективної інформаційної системи суб'єкта господарювання, склад чинників, що приймаються до уваги при ідентифікації елементів облікової політики, причини внесення змін в облікову політику, структура наказу про облікову політику. На основі детального аналізу сутності елементів облікової політики бюджетної установи зроблені висновки щодо її сучасного стану. Виокремлені етапи процесу розробки облікової політики суб'єкту державного сектора. За результатами дослідження сформульовані висновки, ідентифіковані наявні проблеми, визначені шляхи їх вирішення.

Ключові слова: облікова політика, бюджетна установа, бюджетний облік, положення стандарт бухгалтерського обліку, наказ.

Рис. 2, Літ. 20.

Гевлич Л.Л., Васильєва Я.М.

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ: СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ

Современное состояние отечественной экономики требует инициализации всех резервов, в том числе, применения инструмента учетной политики как средства повышения эффективности организации бюджетного учета. Целью исследования является идентификация особенностей формирования учетной политики бюджетных учреждений с точки зрения выявления проблем и путей их решения. В работе рассмотрены: определение дефиниции учетной политики по международным и национальным требованиям организации учета в государственном секторе, роль учетной политики при создании эффективной информационной системы предприятия, состав факторов, принимаемых во внимание при идентификации элементов учетной политики, причины внесения изменений в учетную политику, структура приказа об учетной политике. На основе детального анализа сущности элементов учетной политики бюджетного учреждения сделаны выводы относительно ее современного состояния. Выделены этапы процесса разработки учетной политики субъекта государственного сектора. По результатам исследования сформулированы выводы, идентифицированы имеющиеся проблемы, определены пути их решения.

Ключевые слова: учетная политика, бюджетное учреждение, бюджетный учет, стандарт бухгалтерского учета, приказ.

Gevlych L.L., Vasylieva Y.M.

ACCOUNTING POLICY OF BUDGET INSTITUTIONS: THE MODERN STATUS AND PROSPECTS

The current state of the national economy requires the initialization of all reserves, including the accounting policy as a means of increasing the efficiency of budget accounting. The purpose of the study is to identify the peculiarities of the accounting policies' formation at budgetary institutions in terms of identifying problems and ways to solve them. The paper considers the definition of the accounting policies according to the international and national requirements in the public sector, the role of accounting policy in creating an effective information system of the entity, the composition of the factors taken into account when identifying the elements of accounting policy, the reasons for making changes in the accounting policy, structure of the order on the accounting policy. On the basis of a detailed analysis of the accounting policies elements are drawn conclusions regarding its current state. Selected stages of the accounting policy development process for the public sector entity, formulated conclusions, identified the existing problems, identified ways to address them.

Key words: accounting policy, budget institution, budget accounting, accounting standard, order.

Постановка проблеми. На сьогодні в Україні склалася диспропорція реформування облікових систем різних галузей. Якщо фінансові установи та підприємства недержавного сектору економіки досить довго йдуть шляхом імплементації міжнародних вимог до організації, ведення обліку та складання звітності, то вітчизняні бюджетні установи почали активне реформування тільки в останні роки. Прийнятий у 2007 році засадничий документ реформування - Стратегія модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі [1] на протязі довгого часу не виконувалася за багатьма параметрами, зокрема, початок введення в дію національних П(С)БОДС був перенесений з 01.01.2013 р. на 01.01.2015 р.; розробка єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією, – з 2010-2012 рр. на 2013 р. (по факту застосування плану рахунків відбулося з 01.01.2017 р.); адаптація нормативно-правового та методологічного забезпечення бюджетного обліку перенесена з 2010-2012 рр. на 2013-2014 рр., самі заходи реформування бюджетного обліку неодноразово переглядалися та коректувалися [2]. Однак з 2015 р. процес реформування значно прискорився, що пов'язано із застосування нових облікових регуляторів – національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС), у відповідності із якими активно коригується інша нормативна база. При цьому пріоритетом є розгляд бюджетних установ в якості активних суб'єктів господарювання, а не пасивних споживачів бюджетних асигнувань, застосування ринкових механізмів у державному секторі.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням питань реформування обліку бюджетних установ займалися такі вітчизняні фахівці, як Л. Г. Ловінська, Н. І. Сушко, С. В. Свірко, Т. М. Писаренко та інші [3-4], але їх роботи присвячені загальним проблемам організації сучасного вітчизняного бюджетного обліку та не розглядають такий важливий інструмент створення ефективної облікової системи, як облікова політика. Усе вищевикладене обумовлює актуальність теми дослідження, її теоретичну та практичну значущість.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Окремі аспекти формування облікової політики установ державного сектору, що розглядалися у роботах

[5-7], із введенням у дію П(С)БОДС виявилися застарілими, інші - досі залишаються невирішеними, що викликає потребу в подальшому вивченні проблеми.

Формулювання цілей статті. Метою дослідження є ідентифікація особливостей формування облікової політики бюджетних установ з точки зору виявлення проблем та шляхів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу. Згідно із Бюджетним Кодексом України бюджетні установи – це органи державної влади або місцевого самоврядування, а також створені ними у встановленому порядку організації, що утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевих бюджетів [8]. Вони є неприбутковими організаціями, що функціонують на правах державної форми власності та надають зазвичай нематеріальні послуги громадянам від імені держави. Вимоги щодо побудови облікового процесу бюджетних установ визначаються законодавством про бюджетний устрій і бюджетний процес в Україні, відповідними нормативними документами Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України, Національного банку України, інших органів центральної виконавчої влади та місцевого самоуправління в межах їхніх повноважень.

Особливості організаційно-правової форми та діяльності бюджетних установ накладають відбиток на організацію та ведення обліку, що, однак не звільняє ці суб'єкти господарювання від загальних вимог щодо облікового процесу, зокрема використання облікової політики. Більш того, сучасний стан вітчизняної економіки в цілому та суб'єктів державного сектору зокрема, а саме, необхідність оптимізації діяльності державних установ та організацій, потребує ініціалізації усіх резервів, у тому числі, застосування інструменту облікової політики як засобу підвищення ефективності організації бюджетного обліку.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» облікова політика імпліцитно притаманна будь-якій вітчизняній юридичній особі незалежно від її організаційно-правової форми і форми власності як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності [9], але на практиці користувачі звітності, як і самі облікові працівники найчастіше інтерпретують цей термін через регламентацію обраних господарчим суб'єктом варіантів вирішення облікових проблем. Через це облікова політика ефективно використовується підприємствами в якості дієвого засобу оптимізації обліку, менеджменту та діяльності в цілому.

Якщо звернутися до міжнародних вимог щодо бухгалтерського обліку та фінансової звітності, Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі 1 «Подання фінансових звітів» визначає останню як «конкретні принципи, основи, домовленості, правила та процедури, прийняті суб'єктом господарювання для складання та подання фінансових звітів». Даний стандарт рекомендує управлінському персоналові обрати чи розробити політику для забезпечення подання у фінансових звітах інформації, яка:

- є доречною для потреб користувачів при прийнятті рішень;
- достовірно відображає фінансові результати діяльності та стан суб'єкта господарювання, економічну сутність подій та операцій, є вільною від упередженості, обачною та повною в усіх суттєвих аспектах [10].

НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» дає визначення дефініції облікової політики, що не відрізняється суттєво від трактовки даного терміну у суб'єктів підприємництва чи у міжнародному обліку: це «сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом державного сектору для складання та

подання фінансової звітності» [11].

Ряд авторів вважає, що дієва облікова політика суб'єктів державного сектору має на меті забезпечувати повне віддзеркалення бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності, виходячи не лише з правових норм, а й з економічного змісту; безперервне застосування прийнятої методології щодо відображення господарських операцій та оцінки активів протягом звітного періоду; повне відтворення доходів та видатків протягом звітного періоду; співставність даних аналітичного та синтетичного обліку, фінансової звітності; ведення бухгалтерського обліку відповідно до умов діяльності та особливостей суб'єкта господарювання [6].

Але, на наш погляд, роль облікової політики є ширшою. Необхідність розробки ефективної облікової політики диктується завданнями, що ставляться як перед системою управління в цілому, так і перед організацією бухгалтерського обліку як інформаційної системи господарського суб'єкта. Надання своєчасної повної релевантної облікової інформації користувачам для прийняття ефективних управлінських рішень можливо лише за наявності жорсткого виконання чітко ідентифікованих спеціальних облікових процедур, що базуються на розроблених загальних принципах. У цьому сенсі формування облікової політики конкретної бюджетної установи здатне вирішити ще й задачу ефективного використання бюджетних коштів за рахунок зменшення витрат на збір, обробку, надання інформації та зменшення викривлення останньої. Це рішення полегшує централізація облікового процесу в бюджетних установах: в централізованій бухгалтерії створені усі передумови оптимізації облікового процесу - концентрація облікової інформації й контрольних повноважень в єдиному центрі та наявність високоосвіченого облікового персоналу дозволяють розробити облікову політику для підвідомчих установ із урахуванням їх особливостей. Таким чином, облікова політика бюджетної установи є інструментом підвищення ефективності як самого обліку, так і використання державних коштів, себто, діяльності конкретної установи.

Слід також зазначити, що облікова політика є також способом нормативного регулювання фінансово-економічних та господарських відносин суб'єктів господарювання з боку як держави чи державних органів, так і недержавних інституцій (див. рис. 1) [12].

Під час складання проекту наказу про облікову політику треба приймати до уваги такі чинники:

- з якого бюджету здійснюється фінансування організації: місцевого чи обласного;
- рівень суб'єкта державного сектору в якості розпорядника бюджетних коштів;
- визначення специфіки функціонування установи в залежності від галузі надання послуг;
- рівень фінансово-матеріального забезпечення організації;
- кількість працівників;
- обсяги та види її діяльності [5].

Облікова політика визначається на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі у розпорядчому документі, де мають бути встановлені методи оцінки, обліку, види сегментів, їх пріоритетність, процедури, що має застосовувати суб'єкт державного сектору та щодо яких нормативно-правовими актами з обліку передбачено більше одного варіанту, порядок організації бухгалтерського обліку [11]. Облікові регламенти вимагають також послідовного застосування обраної облікової політики з метою можливості порівнянності інформації звітності.

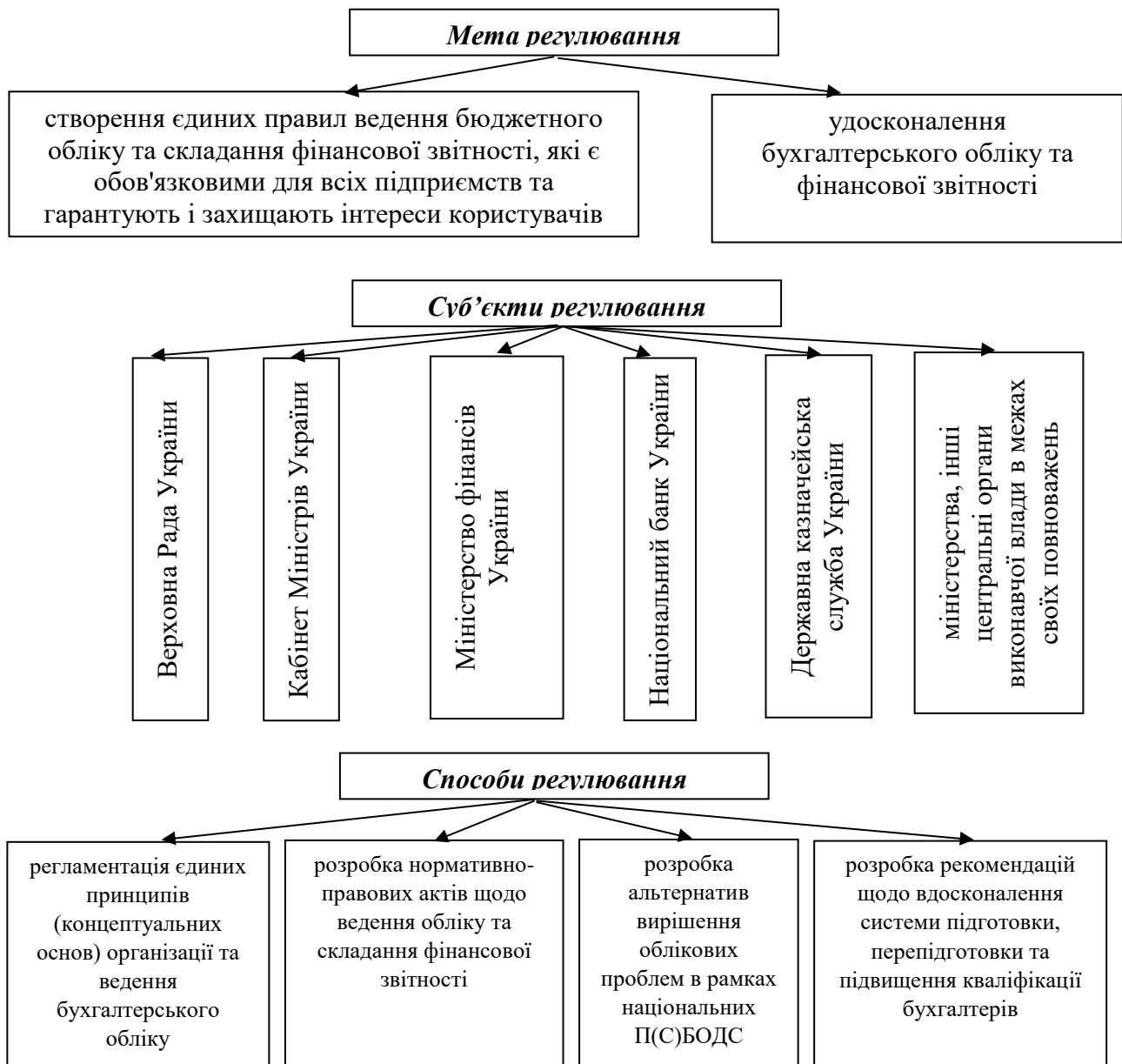


Рис. 1 - Основні засади регулювання бюджетного обліку в Україні

Основним документом, в якому закріплено правила формування облікової політики бюджетних установ, методи оцінки, підходи до складання розпорядчого документу є Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, які визначають такі основні елементи наказу про облікову політику:

- 1) одиницю аналітичного обліку запасів;
- 2) порядок аналітичного обліку запасів;
- 3) методи оцінки вибуття запасів;
- 4) періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;
- 5) порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, застосування окремого субрахунку або аналітичного рахунку обліку ТЗВ;
- 6) перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);

- 7) строки корисного використання груп основних засобів;
- 8) строки корисного використання груп нематеріальних активів;
- 9) періодичність нарахування амортизації;
- 10) кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку [13].

Розглянемо можливі альтернативи по кожному з названих елементів:

1. НП(С)БОДС 123 «Запаси» визначає одиницею аналітичного обліку найменування або однорідну групу (вид). Бюджетна установа може встановити одразу декілька методів відповідно до особливостей своєї діяльності. При цьому головний розпорядник бюджетних коштів визначає обов'язковість застосування певного методу при відображенні запасів, які надходять в результаті внутрішньвідомчого переміщення, а також запасів, що безоплатно передаються в межах уповноваженого органу або списуються [15].

2. Порядок аналітичного обліку запасів та форми первинних документів в цілому регулюються НП(С)БОДС 123 «Запаси», Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, наказом Державного казначейства України «Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання [16,17] і вимагають облікового рішення самої бюджетної установи дуже рідко.

3. Відповідно до НП(С)БОДС 123 бюджетна установа може оцінювати вибуття запасів за одним із трьох методів:

- 1) ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів (у тому числі для активів, отриманих у результаті внутрішньвідомчої передачі);
- 2) середньозваженої собівартості;
- 3) собівартості перших за часом надходження запасів (метод ФІФО) [4].

Для всіх одиниць обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів, який зазвичай зазначається згідно з рішенням головного розпорядника бюджетних коштів, як це відбувається і за п.4 - Періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів.

5. Відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору суму транспортно-заготівельних витрат можуть узагальнюватися на окремому субрахунку або аналітичному рахунку за окремими групами запасів, якщо вони пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів. Сума ТЗВ, що узагальнюється на окремому субрахунку або аналітичному рахунку обліку запасів, щомісяця розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули за звітний місяць. Порядок обліку ТЗВ та їх розподіл зазначається згідно з рішенням головного розпорядника бюджетних коштів.

6. Бюджетна установа може в обліковій політиці визначити перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), які в обов'язковому порядку погоджуються з вищою організацією у відомчій підпорядкованості.

7,8. Типові строки корисного використання груп основних засобів та нематеріальних активів наведені у додатках 1,2 до Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору [13]. Якщо бюджетна установа визначає строки корисного використання, відмінні від типових, вона має навести обґрунтування та затвердити рішення у головного розпорядника коштів.

9. За рішенням керівника суб'єкта державного сектору у розпорядчому документі про облікову політику може бути передбачено нарахування амортизації на річну дату балансу або щомісячно, що також має бути узгоджено із вищою установою.

10. Існування загальнонаціонального Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами [18,19] не знімає з бюджетної установи обов'язку розробки робочих плану рахунків та їх кореспонденції відповідно до специфіки своєї діяльності (зазвичай оформлюються додатками до наказу про облікову політику).

Також вельми корисним додатком до наказу про облікову політику є графік документообігу установи, в якому визначаються дати та відповідальні за складання документів, їх обробку чи надання посадові особи, наведені форми самих документів, порядок їх передачі до архіву, строки зберігання тощо.

З урахуванням вищевикладеного, процес розробки облікової політики бюджетної установи, представлена на рис. 2, включає наступні етапи:

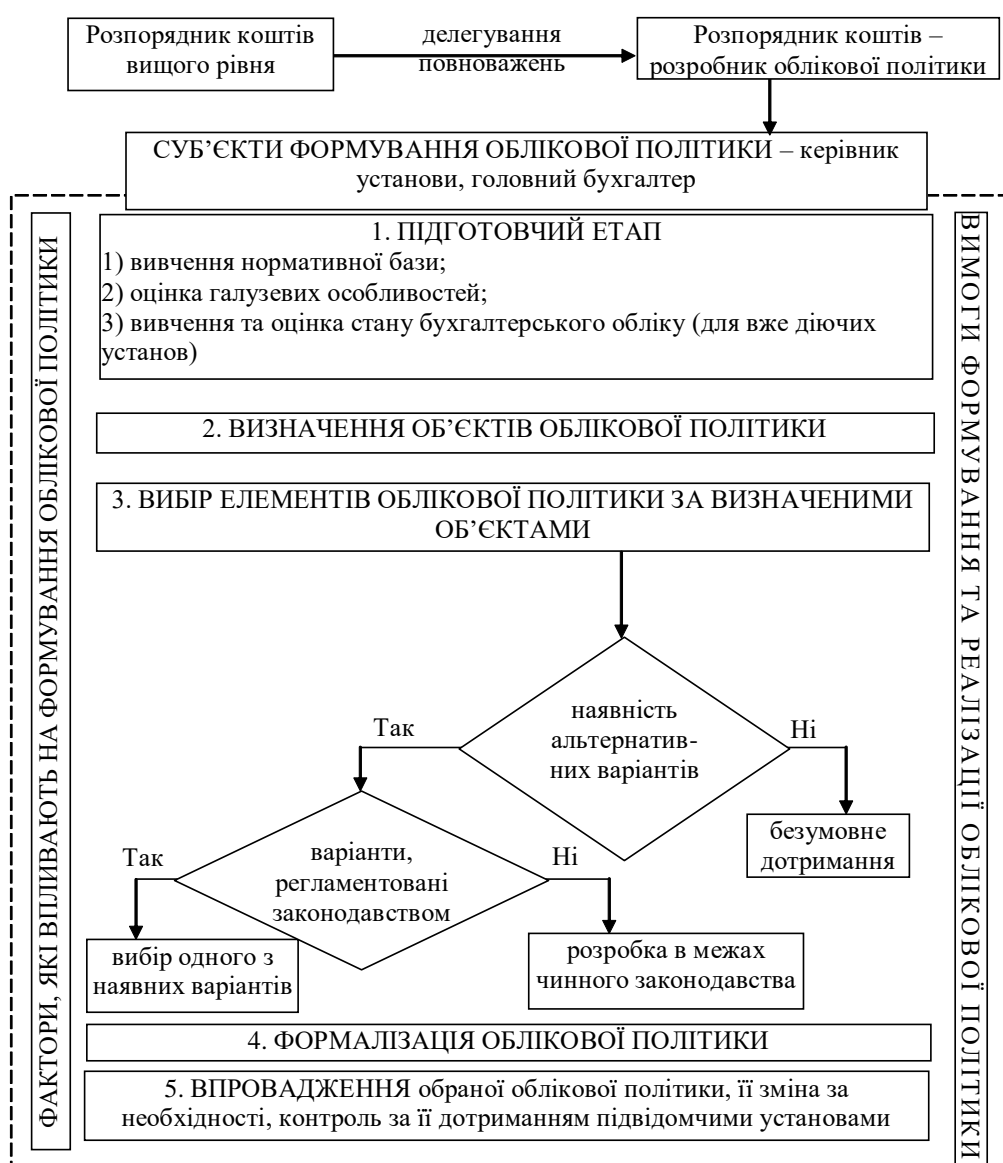


Рис. 2 - Процес формування облікової політики бюджетної установи

1) оцінка основних діючих факторів впливу, галузевих особливостей, нормативної бази, існуючої системи організації бухгалтерського обліку;

2) встановлення переліку об'єктів облікової політики як позицій з організації та ведення бухгалтерського обліку;

3) ідентифікація за обраними об'єктами з урахуванням особливостей діяльності бюджетної установи відповідних елементів як можливих методичних прийомів, способів та процедур;

4) документальне оформлення – формалізація обраної облікової політики;

5) впровадження, актуалізація обраної облікової політики, оцінка її адекватності сучасним умовам діяльності, контроль за її дотриманням підвідомчими установами [12].

Але слід відмітити, що обов'язковою процедурою етапу 5) на сьогодні є узгодження наказу про облікову політику бюджетної установи із головним розпорядником коштів, а на практиці почасти – використання шаблонного наказу, складеного головним розпорядником, усіма підвідомчими установами. Така уніфікація не дає можливості врахувати особливості конкретної установи та знищує роль облікової політики як дієвого інструменту підвищення ефективності управління в цілому та обліку зокрема.

Відповідно до вищенаведеного орієнтовні структура та зміст наказу про облікову політику можуть бути представлені такими пунктами:

1. Загальні положення щодо організації бухгалтерського обліку:

1.1. Ким здійснюється бухгалтерський облік.

1.2. Права та обов'язки головного бухгалтера та його підлеглих, встановлені відповідно до Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, а також посадовими інструкціями.

1.3. Перелік посадових осіб, які окрім головного бухгалтера наділяються правом другого підпису, що ставиться на первинних облікових документах, реєстрах бухгалтерського обліку та відповідних звітах.

1.4. Відповідальність головного бухгалтера та інших працівників бухгалтерської служби.

1.5. Перелік посадових осіб, які мають право на проведення господарських операцій.

1.6. Порядок формальної та фактичної перевірок первинних документів працівниками, які ведуть бухгалтерський облік.

1.7. Використовуване організацією нормативно-законодавче забезпечення з питань облікових процесів.

1.8. Опис меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку виконання кошторису установи.

1.9. В якості додатків до наказу про облікову політику: графік документообігу; перелік посадових осіб, яким надається право отримання та видачі товарно-матеріальних цінностей; перелік посадових осіб, які використовують бланки суворого обліку.

2. Ведення бухгалтерського обліку:

2.1. Загальні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, якими повинні керуватися працівники бюджетної установи відповідно до законодавства.

2.2. Цілі облікової політики.

2.3. Звітні та проміжні облікові періоди.

2.4. Склад звітності за періодами.

2.5. Методи оцінки, обліку і контролю операцій.

2.6. Класифікація видатків, планування та витрачання коштів.

2.7. В якості додатків до наказу про облікову політику: робочий план субрахунків бухгалтерського обліку, порядок відкриття аналітичних рахунків, робоча схема кореспонденцій субрахунків бухгалтерського обліку, відомість типових строків корисного використання основних засобів і нематеріальних активів, склад інвентаризаційної комісії [4].

В якості випадків обов'язкового коректування наказу про облікову політику Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору вказують зміну вимог органу, який здійснює функції з державного регулювання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності, або забезпечення більш достовірного відображення подій (операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності [13].

В разі наявності таких підстав для зміни облікової політики бюджетна установа має змогу внести зміни до діючого наказу про облікову політику або розробити новий наказ, де відобразити всі аспекти, що не були затверджені раніше або стосовно яких відбулися певні зміни. Суб'єкти державного сектору мають можливість обрати будь-який з двох вищенаведених варіантів, проте очевидна доцільність розробки нового наказу при суттєвості або чисельності змін.

Відповідно до НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» [20] є два способи відображення змін до облікової політики:

1. Перспективний, згідно з яким нова облікова політика застосовується лише до тих подій і господарських операцій, які виникають після і в момент затвердження цих змін. При цьому відсутня необхідність коригувати сальдо фінансового результату попереднього періоду, бо прийняті зміни будуть безпосередньо стосуватися лише поточного й майбутнього періодів.

2. Ретроспективний, згідно з яким створюється припущення, що нова облікова політика діяла не з моменту внесення змін, а постійно. При цьому виникає необхідність в коригуванні сальдо фінансових результатів попередніх періодів залежно від затверджених змін, а також у повторному поданні порівняльної інформації стосовно попередніх звітних періодів. Не потрібно відображати коригування фінансового результату, якщо неможливо достовірно визначити суму коригування на початок попереднього звітного періоду. В цьому разі зміни до облікової політики будуть відображатися стосовно подій і господарських результатів, які виникають уже після затвердження змін до наказу про облікову політику.

Всі зміни до наказу про облікову політику суб'єктів державного сектору мають бути розкриті у примітках звітності.

Таким чином, за результатами проведеного дослідження можна констатувати, що на сьогодні облікова політика бюджетної установи є жорстко регламентованою на національному рівні або з боку головних розпорядників бюджетних коштів.

Висновки з проведеного дослідження:

1. Облікова політика є основою формування ефективної системи бухгалтерського обліку у державному секторі.

2. Облікова політика визначається на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку в державному секторі.

3. Аналіз основних елементів облікової політики суб'єкта державного сектору показав майже повну відсутність альтернатив вибору бюджетної установи при розробці облікової політики.

4. Додатковим етапом формування облікової політики суб'єктами державного сектору є узгодження прийнятої облікової політики з головним розпорядником коштів.

5. Констатована неможливість використання облікової політики бюджетної установи в якості інструменту прийняття ефективних управлінських рішень.

Перспективами подальших досліджень буде пошук шляхів подолання зазначених проблем формування облікової політики бюджетних установ.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки: Постанова Кабінету міністрів України від 16.01.2007 р. № 64. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF2>.
2. Гевлич Л. Л. Найвні результати та перспективи подальшого реформування вітчизняного бюджетного обліку / Л. Л. Гевлич, І. Г. Гевлич // *Финансы, учет, банки*. – 2014. - Вып. 1 (20). – С. 85–92.
3. Писаренко Т.М. Особливості організації обліку у бюджетних установах / Т. М. Писаренко // *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. - 2013. - Вип. 10(2). - С. 193-202.
4. Бухгалтерский облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами : у 2 т. / за ред. Л.Г. Ловинської. – К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2013. – Т. 1 : Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до міжнародних стандартів / Л.Г. Ловінська, Н.І. Сушко, С.В. Свірко та ін. – 2013. – 568 с.
5. Кудіна І. О. Формування облікової політики бюджетних установ: організаційно-методичний аспект / І. О. Кудіна, О. О. Гладчук // *Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Сер. : Економіка і управління*. - 2013. - Вип. 26. - С. 269-275
6. Писарчук О. В. Особливості формування облікової політики бюджетних установ / О. В.Писарчук, І. В. Ковальова // *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. - 2010. - Вип. 18(2). - С. 189-195
7. Писарчук О. В. Послідовність формування облікової політики бюджетної установи / О. В.Писарчук, С. В. Жулій // *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. - 2011. - Вип. 20(1). - С. 199-204.
8. Бюджетний кодекс України від 21.06.2001 № 2542-III за станом на 01.04.2018 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV станом на 01.04.2018. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua>.
10. Подання фінансових звітів: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <file:///C:/Documents%20and%20Settings/1/Мои%20документы/1-.pdf>.
11. НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 станом на 01.04.2018. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>.
12. Гевлич Л. Л. Застосування облікової політики як засобу підвищення ефективності бюджетного обліку / Л. Л. Гевлич // *Финансы, учет, банки*. - 2012. - Вып. 1 (18). – С. 42–49.

13. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору: затверджені Наказом Мінфіну від 23.01.2015 р. № 11. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metod-recomendacii-buhobliku-subjektiv-derjavnogo-sektoru/metodichni-rekomendatsiyi-shchodo-oblikovoyi-politiki/>.
14. НП(С)БОДС 123 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 станом на 01.04.2018. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10>.
15. Черкашина Т.В. Організація облікової політики у бюджетних установах за новими стандартами державного сектору / Т.В. Черкашина // Економічні науки: Зб. наук. пр. Серія: Облік і фінанси. – Луцьк, 2015. Вип. 12 (45), Ч. 2. – С. 261 – 270.
16. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору: наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metod-recomendacii-buhobliku-subjektiv-derjavnogo-sektoru/metod-recomendacii-buhobliku-zapasiv/>.
17. Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання: наказ Державного казначейства України від 18.12.2000 р. № 130. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0962-00>.
18. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. - [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>.
19. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. - [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16>.
20. НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 16292 станом на 01.04.2018. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0>