

DOI: 10.15276/ETR.02.2020.12

DOI: 10.5281/zenodo.3976930

UDC: 657:332

JEL: M41

ОСОБЛИВОСТІ ТА ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

PECULIARITIES AND PROBLEMAL ASPECTS OF FORMATION OF ACCOUNTING POLICY OF THE BUDGET INSTITUTION

Liubov P. Shatskova, PhD in Economics, Associate Professor
Odessa National Polytechnic University, Odessa, Ukraine
ORCID: 0000-0001-8974-6391
Email: lyubash18@ukr.net

Fraiman V. Anastasiia
Odessa National Polytechnic University, Odessa, Ukraine
ORCID: 0000-0003-3710-1385
Email: fraymannastya1999@gmail.com

Received 03.01.2020

Шацкова Л.П., Фрайман А.В. *Особливості та проблемні аспекти формування облікової політики бюджетної установи. Оглядова стаття.*

У статті досліджено особливості та проблемні аспекти формування облікової політики бюджетної установи. Сформовано визначення терміну «облікова політика бюджетної установи». Розглянуто нормативно-правове регулювання облікової політики бюджетної установи за трьома рівнями регламентації: законодавчим, нормативно-методичним, локальним. Висвітлено основні завдання та принципи, які необхідно враховувати під час формування облікової політики бюджетної установи. Визначено елементи облікової політики та надано їх характеристику. Визначено суперечливі та проблемні питання, що виникають під час процесу розробки облікової політики. Виявлено вплив облікової політики на діяльність бюджетної установи та необхідність її детального формування, а також практичного застосування під час господарської діяльності. Визначено перспективи подальших розробок під час дослідження проблемних аспектів формування облікової політики бюджетної установи.

Ключові слова: облікова політика, бюджетна установа, розпорядчий документ про облікову політику, елементи облікової політики, бухгалтерський облік

Shatskova L.P., Fraiman A.V. *Peculiarities and problemal aspects of formation of accounting policy of the budget institution. Review article.*

The article examines the features and problematic aspects of the formation of the accounting policy of the budgetary institution. The definition of the term «accounting policy of the budgetary institution» is formed. The normative-legal regulation of the accounting policy of the budgetary institution according to three levels of regulation is considered: legislative, normative-methodical, local. The main tasks and principles that must be taken into account when forming the accounting policy of a budgetary institution are highlighted. The elements of accounting policy are defined and their characteristics are given. Contradictory and problematic issues that arise during the process of developing accounting policies are identified. The influence of accounting policy on the activities of the budget institution and the need for its detailed formation, as well as practical application during business activities. Prospects for further development during the study of problematic aspects of the formation of accounting policies of the budgetary institution are identified

Keywords: accounting policy, budgetary institution, administrative document on accounting policy, elements of accounting policy, accounting

Якісний зміст облікової політики – це базова основа організації ведення бухгалтерського обліку під час господарської діяльності бюджетної установи. На сьогодні питання формування облікової політики є актуальним, адже обумовлене головною проблемою: наявністю багатьох нормативних документів, проте відсутністю узгодженості єдиної думки. Оскільки від формування облікової політики залежить не тільки правильне ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а й стратегічний розвиток бюджетної установи, дана проблема стала обговорюваною серед багатьох науковців.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Дослідженням формування облікової політики бюджетної установи, її особливостей та проблемних аспектів займалися такі науковці, як Артеменко Н. В., Канєва Т. В. та Шевченко С. О., Коваль Л. В. та Левчук М. С., Откаленко О. М., Романів Є. М. та Кравчишин І. М., Чебанова Н. В., Ревуцька Л. Є., Корольова Н. М. та інші [3-8, 11].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми

Незважаючи на значну кількість наукових праць, що присвячені питанням сутності облікової політики бюджетної установи, завданням та принципам, особливостям та проблемним аспектам її формування, окремі аспекти досі залишаються невирішеними. Тому питання щодо формування облікової політики бюджетної установи потребує більш детального дослідження, а саме, визначення особливостей, проблемних аспектів під час її розробки, а також повного висвітлення необхідності створення власної облікової політики та її практичне застосування.

Мета статті: дослідити особливості формування облікової політики бюджетної установи, розглянути детально її основний зміст, визначити проблемні аспекти, суперечливі питання щодо необхідності її формування та використання під час ведення бухгалтерського обліку впродовж усієї господарської діяльності.

Виклад основного матеріалу дослідження

Облікова політика та її поглиблене дослідження останнім часом доводять, що дане питання є специфічним у порівнянні з іншими, адже її правильний та структурований зміст – це, в першу чергу, якісна організація ведення бухгалтерського обліку.

Якщо трактувати поняття «облікова політика», яке буде безпосередньо стосуватися бюджетних установ, то в цій сфері воно буде мати більш широкий зміст. Наприклад, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» (НП(С)БОДС) [1] висвітлює думку, що облікова політика повинна відображатися у відповідному документі розпорядчого характеру, який бюджетна установа розробляє самостійно. У Методичних рекомендаціях щодо облікової політики суб'єкта державного сектору [2] доповнено, що цей документ розпорядчого характеру потрібно узгоджувати з головним розпорядником бюджетних коштів або суб'єктом державного сектору вищого рівня. Отже, можна трактувати термін «облікова політика бюджетної установи» як сукупність способів ведення бухгалтерського обліку, яку самостійно розробляє бюджетна установа у документі розпорядчого характеру, що узгоджується з головним

розпорядником бюджетних коштів або суб'єктом державного сектору вищого рівня.

Взагалі, бухгалтерський облік та його безпосереднє ведення в бюджетній установі є дещо особливим та відмінним, якщо порівнювати його з комерційними підприємствами. Перш за все це пов'язано з тим, що бюджетна установа має дотримуватися не тільки загального законодавства, що стосується питань бухгалтерського обліку, а й бюджетного. Що цікаво саме останній має розглядатися пріоритетним відповідно до статей Бюджетного кодексу.

У зв'язку з цим виникла потреба у застосуванні НП(С)БОДС, на що Міністерство фінансів і звернуло увагу, затверджуючи відповідні стандарти, у яких відображається уся специфіка діяльності установи, що утримується за рахунок державного та місцевих бюджетів.

Цікавим є те, що перші НП(С)БОДС виникли доволі нещодавно, адже були затверджені лише з 1 січня 2015 року. Щодо питання стосовно облікової політики, в якій має відбиватися подальша організація обліку, то в даному випадку затвердження цих Положень мало відігравати важливу роль [3]. При формуванні облікової політики бюджетної установи особливу увагу необхідно зосередити на законодавчих актах та нормативних документах, що регулюють систему бухгалтерського обліку за трьома основними рівнями регламентації: законодавчим, нормативно-методичним, локальним. Вони мають величезний вплив на розробку положень облікової політики (рис. 1).

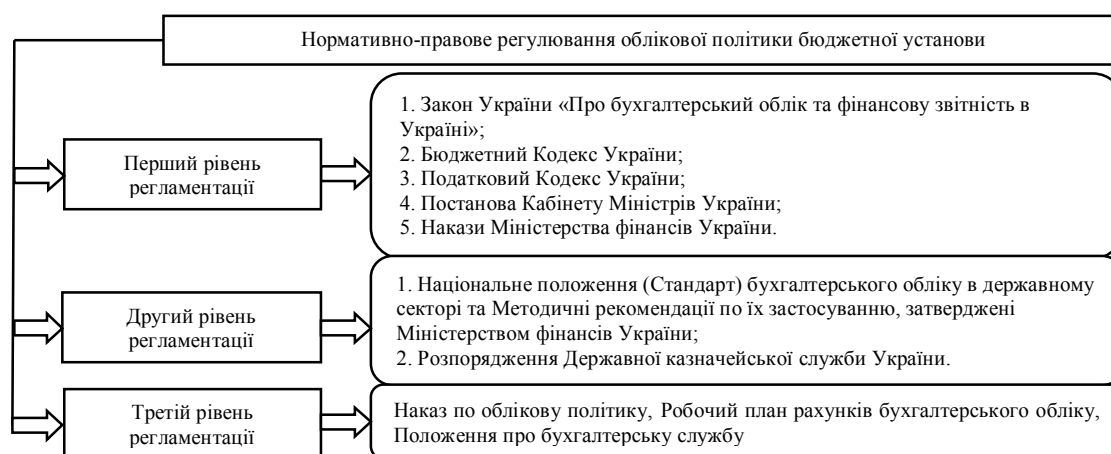


Рисунок 1. Нормативно-правове регулювання облікової політики бюджетної установи

Джерело: складено авторами за матеріалами [4]

Облікова політика – це не тільки джерело інформації, що буде регламентувати порядок господарських операцій, їх своєчасне документальне відображення, а й достовірне узагальнення та складання фінансової та бюджетної звітності, яка відіграє важливу роль в господарюванні бюджетної установи. Більшість українських економістів вважають, що облікова

політика буде завжди виступати важливим та ефективним інструментом, оскільки в її змісті буде відтворюватися поєднання як державного регулювання, так і особиста організація ведення бухгалтерського обліку.

Зміст розпорядчого документу про облікову політику бюджетної установи має відповідати встановленим вимогам, містити інформацію про

методи оцінки, а також організацію обліку. Згідно НП(С)БОДС 101 [1] включати в розпорядчий документ про облікову політику методи оцінки, обліку та процедури, які мають один варіант, вважається недоцільним. Тому виходить, що у змісті розпорядчого документу про облікову політику не мають дублюватися норми згідно НП(С)БОДС та Методичних рекомендацій, коли існує одноваріантність, а має відобразитися обраний варіант з особливостями його використання до певного об'єкту обліку. Це буде стосуватися таких випадків, як наприклад, методи оцінки вибуття запасів чи то встановлення строків корисного використання необоротних активів [5].

Формування облікової політики – завдання відповідальне, тому що за допомогою так званих «правил», які в ній знаходяться, будується бухгалтерський облік, а саме його ефективна та раціональна організація. Як відомо, головною метою будь-якої бюджетної установи залишається насамперед кошторисне планування та складання звітності, проте щоб результати були дійсно якісними, слід затвердити облікову політику, в якій будуть наявні усі можливі методи та способи ефективного господарювання державного суб'єкту.

Формуючи облікову політику бюджетної установи, слід урахувувати її головні завдання, що визначені на рис. 2.

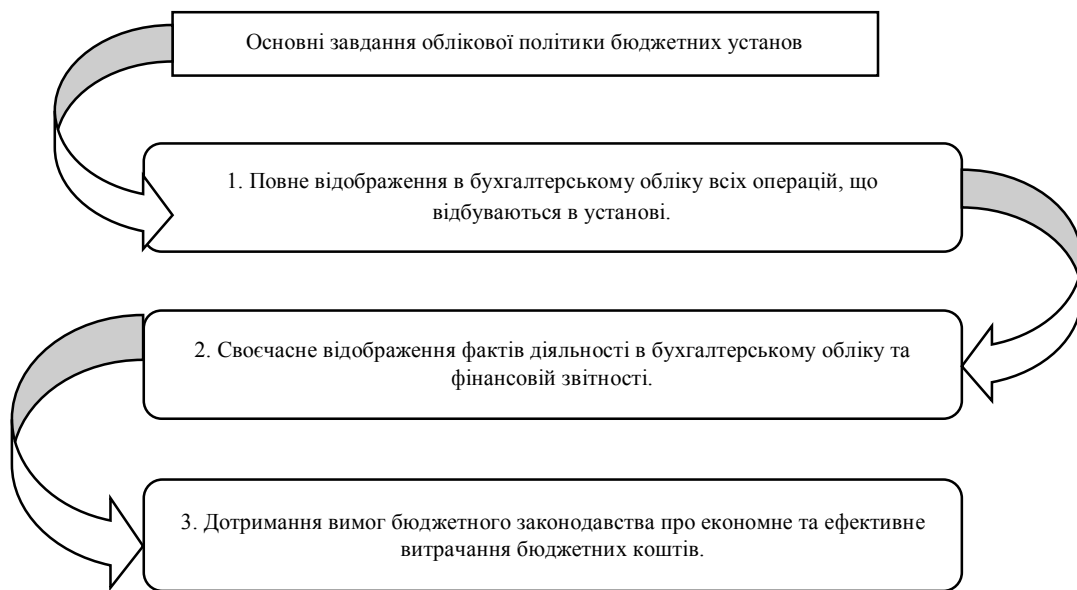


Рисунок 2. Головні завдання облікової політики бюджетної установи
Джерело: складено авторами за матеріалами [4]

Визначення принципів і методів бухгалтерського обліку – дуже важлива та кропітка праця, що потребує уваги бухгалтера та використання його професійного судження, оскільки не слід забувати про те, що зміст даного розпорядчого документу має відповідати не тільки вимогам НП(С)БОДС, а й єдиним підходам, які встановлюються головним розпорядником бюджетних коштів [6].

Тому вкрай необхідно при формуванні облікової політики бюджетної установи дотримуватися принципів, що зазначені у НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [1] (рис. 3). Розглянемо їх більш детально:

- автономність суб'єкта державного сектору – окремий розгляд кожної бюджетної установи;
- безперервність діяльності – проведення оцінки активів і зобов'язань, враховуючи, що діяльність бюджетної установи буде продовжуватися і надалі;
- періодичність – діяльність установи розділяється на відповідні періоди;

— історична собівартість – першочергове оцінювання активів виходячи з витрат на їх придбання або витрат, пов'язаних з їх виробництвом;

— нарахування та відповідність доходів і витрат – їх безпосереднє зіставлення (важливий нюанс: їх відображення відбувається саме у момент виникнення);

— повне висвітлення – інформація про всі виконані операції бюджетної установи має у повному обсязі відображатися у фінансовій звітності;

— обачність – запобігання зниження оцінки зобов'язань та витрат, а також завищення оцінки активів і доходів, що регулюються так званими методами оцінки;

— превалювання змісту над формою – облік операцій відображається відповідно до їх змісту;

— послідовність – постійне та послідовне застосування обраної облікової політики [7].

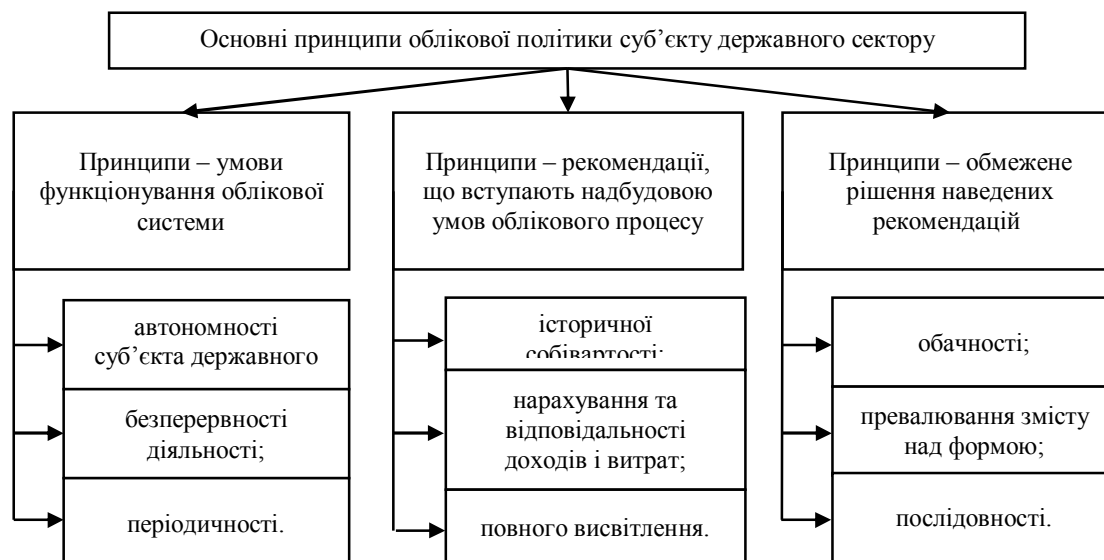


Рисунок 3. Принципи облікової політики бюджетної установи
Джерело: власна розробка авторів

Формуючи облікову політику бюджетної установи, слід враховувати її специфіку, іншими словами, її кінцевий варіант має забезпечувати надійний контроль не тільки за діяльністю установи, а й ефективним використанням бюджетних коштів. Оскільки бюджетна установа є повноцінним суб'єктом державного сектору, то зміст облікової політики має в собі відображати такі важливі фактори, як наприклад, її організаційну структуру, а також особливості виду економічної діяльності та безпосереднє фінансування бюджетної установи.

Слід зауважити й на тому, що бюджетні установи мають обмежені можливості при формуванні облікової політики, здебільшого це стосується таких питань, як оцінка активів, методи нарахування зносу, а також вибір облікових регістрів. Так виходить, що головний бухгалтер, який розробляє облікову політику не має можливості приймати альтернативні рішення, оскільки існують певні питання, що залишаються суворо регламентованими відповідно до Інструкцій державного Казначейства України та Міністерства фінансів України.

На сьогодні продовжується тенденція необхідності формування облікової політики в бюджетних установах, оскільки саме в них існує велика кількість централізованих бухгалтерій, що, в свою чергу, мають підпорядковуватися вищим розпорядникам, тому організація обліку за єдиними підходами вкрай важлива.

В будь-якому розумінні основа бухгалтерського обліку – це комплекс відповідних правил, методів та прийомів, тому формування власної облікової політики залишається відповідальним завданням та доволі громіздким за обсягом витраченого часу. Це пов'язано з тим, що на сьогодні не існує єдиного досконалого зразку даного розпорядчого документу, тому питання

розробки та формування облікової політики дуже важливе та потребує серйозного ставлення.

Проблема залишається в тому, що в обліковій політиці мають висвітлюватися головні положення організації обліку, що у свою чергу, є нормативно-правовою основою для роботи бухгалтера, а ось трактування цих положень не завжди має однозначне тлумачення тих чи інших питань. Перелік питань, який наведений на рис. 4, визначається у розпорядчому документі при виборі елементів облікової політики [8]. Розглянемо більш детально загальну характеристику кожного елементу облікової політики.

Основні засоби:

- якщо бюджетна установа використовує строки корисного використання засобів відмінні від вказаних в додатках до Методичних рекомендацій[2], то про це обов'язково вказують, а також наводять відповідне обґрунтування щодо цього приводу;
- щодо встановлення періоду нарахування амортизації, то бухгалтер бюджетної установи має встановити його згідно законодавства: кожного кварталу чи один раз на рік;
- бухгалтер має вказати встановлення розміру ліквідаційної вартості (навіть незважаючи на те, що її не завжди відображають в розпорядчому документі, її наявність важлива) або ж надати пояснення щодо його відсутності (в такому разі ліквідаційна вартість дорівнює нулю);
- проведення переоцінки основних засобів має бути погоджене з вищою за рівнем установою. Правила порядку проведення такої процедури вважаються подібними до комерційних підприємств.

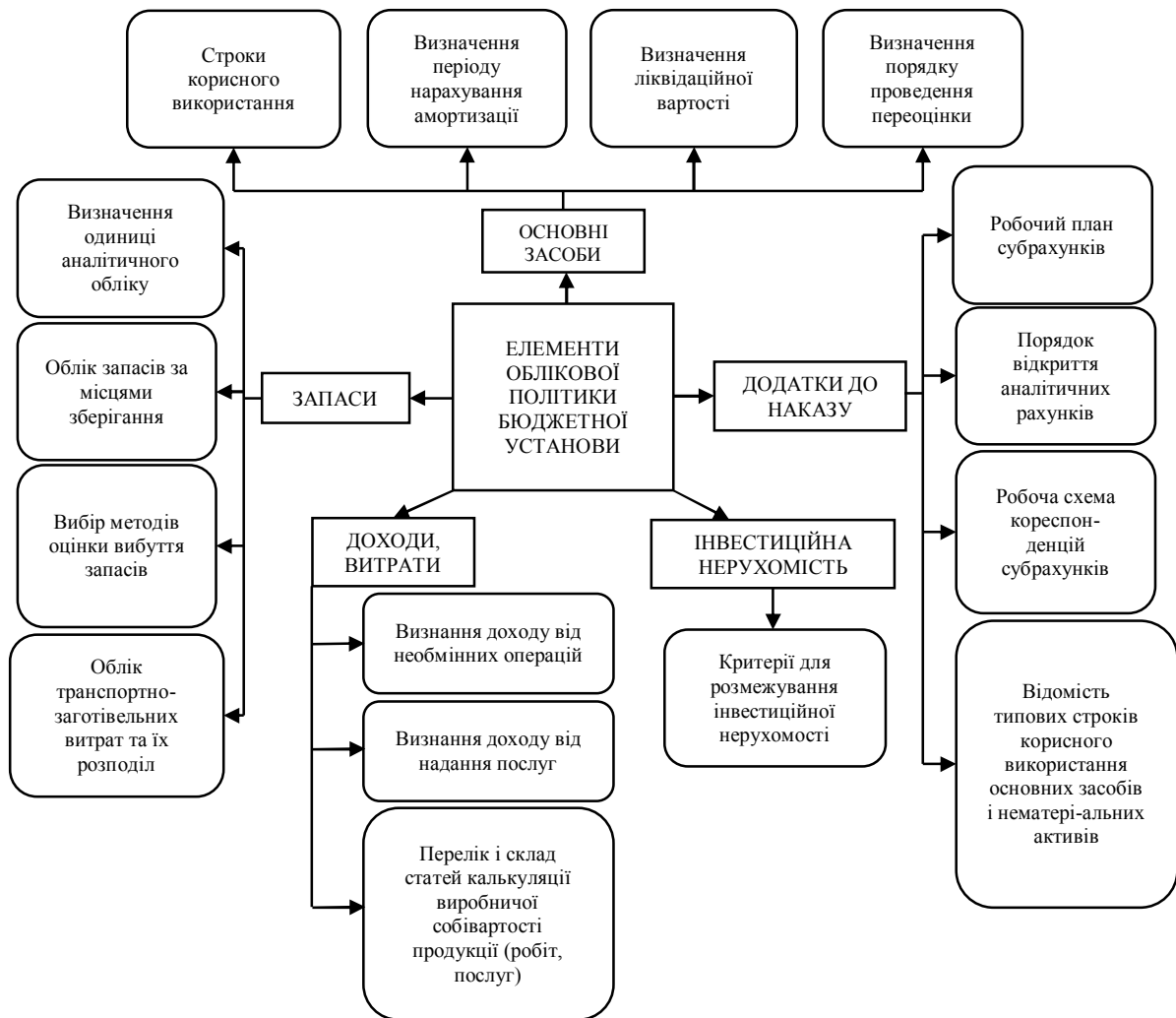


Рисунок 4. Головні елементи, відображені у змісті облікової політики

Джерело: власна розробка авторів

Запаси:

- нормативно-правовий акт, а саме НП(С)БОДС 123[9] трактує одиницю обліку запасів двома поняттями: «найменування» та «однорідна група». Бухгалтер має право встановлювати кілька підходів, враховуючи особливості установи;
- порядок обліку запасів стосується їх безпосереднього зберігання у зазначених документально осіб, на яких покладено повну матеріальну відповідальність;
- для оцінки вибуття запасів установа, що утримується за рахунок державного або місцевого бюджетів, на відміну від комерційного підприємства, може використовувати 1 із 3-х зазначених методів: перший – ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, другий – середньозваженої собівартості, третій – собівартості перших за часом надходження запасів;
- відображення транспортно-заготівельних витрат та їх безпосереднього обліку відбувається за допомогою одного із запропонованих варіантів: узагальнення на

окремому субрахунку чи облік на окремому аналітичному субрахунку (як правило, відображення відбувається за окремою відповідною групою чи підгрупою запасів).

Інвестиційна нерухомість – якщо основний засіб можна віднести як до операційної, так інвестиційної діяльності, то обов'язково надається обґрунтування щодо критеріїв для розмежування інвестиційної нерухомості.

Доходи, витрати:

- головні підходи щодо визнання доходу (стосується необмінних операцій та наданих послуг) повинні бути визначені відповідно вимог, що зазначені у НП(С)БОДС 124 «Доходи» [10];
- перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) затверджується установою, що є вищою за рівнем відносно бюджетної установи, враховуючи власні галузеві особливості.
- Додатки до наказу:
 - в плані субрахунків, що використовується установою, мають бути відображені субрахунки, що дійсно використовуються впродовж господарської діяльності;

- поява та відкриття нових аналітичних рахунків має конкретизувати весь аналітичний облік установи;
- в бюджетній установі має використовуватися тільки та кореспонденція субрахунків, що безпосередньо стосується її господарської діяльності;
- якщо строки корисного використання даних активів відмінні від вказаних в Методичних рекомендаціях, то про це обов'язково вказують та наводять відповідне обґрунтування щодо цього приводу.

Основну увагу при розробці облікової політики в установі, що утримується за рахунок державного або місцевого бюджету, приділяють також цільовому використанню бюджетних коштів. Таким чином, науковці визначають ряд невизначених проблемних питань, до яких зокрема відносяться:
- затвердження Графіку документообігу – має забезпечити оптимальне проходження первинного документу через підрозділи в установі, а також не тільки виконувати функцію покращення бухгалтерського обліку, а й необхідну функцію контролю;
- складання Плану проведення інвентаризацій – має виконувати функцію контролю обліку, за допомогою якої є можливість визначення кількості резервів, а також слабких місць їх збереження;
- розподіл функціональних обов'язків працівників бухгалтерії – запорукою ефективного виконання усіх посадових обов'язків має бути розподіл повноважень і відповідальності;
- встановлення переліку посадових осіб, що мають право підписувати первинні документи – до речі, широко обговорювана тема серед бухгалтерів, адже в створеному наказі, де надається перелік уповноважених осіб мають бути зазначені конкретні особи, а не просто назви їх посад;
- створення постійно діючих комісій – необхідно при покладанні відповідних функцій на комісію, наприклад з таких питань, як приймання в експлуатацію необоротних активів, або ж списання матеріальних цінностей;
- вибір форми бухгалтерського обліку – вважається одним із найголовніших питань, оскільки надалі для бюджетної установи вибір форми бухгалтерського обліку є єдиним методом управління облікового процесу, єдиним методом управління діяльністю державного суб'єкту;
- терміни надання звітності – залежить від виду бюджетної звітності (в залежності від строку), тому терміни надання звітності мають бути встановлені, як за загальними вимогами для фінансової звітності, так і враховуючи особливості статей Бюджетного кодексу;

- окремі правила ведення обліку, що вирішуються головним розпорядником – можуть бути зазначені в обліковій політиці з метою уникнення недоліків в обліку;
- складання власного Плану рахунків – має забезпечити прозорість та об'єктивність облікових операцій; також складання власного Плану рахунків з аналітичними детальними угрупованнями дозволить конкретизувати економічний зміст виконаних операцій.

Звісно, зміст облікової політики може включати й інші питання, що стосуються, наприклад, планування та контролю не тільки за господарською, а й фінансовою діяльністю бюджетної установи [7].

Після формування облікової політики бюджетної установи, що в майбутньому буде вважатися основою внутрішнього регулювання обліку, слід надати їй нормативний статус, тому обов'язково відбувається процес затвердження облікової політики, що відтворюють у вигляді Наказу. Якщо за процес розробки відповідає головний бухгалтер бюджетної установи, то затверджує її керівник у строк до кінця звітного року. А ось набуття чинності починається лише з 1 січня нового року.

На жаль, останнім часом при розробці та формуванні облікової політики бюджетної установи виникає велика кількість проблем. Більшість з них стосується установ, що не використовують можливості облікової політики «на повну». Це пов'язано з тим, що її повноцінне формування та складання займає дуже багато часу, оскільки бухгалтер має детально пояснити усі викладені нюанси. Окрім цього, її має затвердити головний розпорядник коштів. Як правило, дана процедура також потребує чимало часу.

Так велика кількість бюджетних установ використовує облікову політику, що була затверджена у попередні роки. Проте таке застосування не є ефективним, адже зміст може суттєво відрізнятись від стратегічних цілей, що були поставлені керівництвом установи.

Висновки

Отже, дослідження питання розробки, формування та застосування облікової політики бюджетної установи залишається одним із найбільш обговорюваних питань серед економістів. Справа в тому, що зміст даного розпорядчого документу має відповідати не тільки загальному законодавству, що стосується бухгалтерського обліку, а також не суперечити статтям Бюджетного кодексу, що значно ускладнює процес її формування. Проте навіть не зважаючи на складність, кропітку працю та велику відповідальність, розробка такого розпорядчого документу має бути якісною та відповідати усім стратегічним цілям бюджетної установи. Окрім цього, не слід забувати про те, що велика кількість питань, зазначених в обліковій політиці узгоджується як з керівництвом установи, так і її

головним розпорядником бюджетних коштів. Звісно, суперечливі моменти будуть залишатися до того часу, поки зміст всіх нормативно-правових документів не буде суперечити один одному. Проте добре освічений бухгалтер, використовуючи професійне судження, може обґрунтувати кожний пункт даного розпорядчого документу на користь власної установи. Тому формування облікової політики вважається вкрай необхідним для успішного ведення господарської діяльності бюджетної установи.

У ході проведеного дослідження було доведено, що створення ефективної системи бухгалтерського обліку можливе за допомогою раціонального формування облікової політики. Тому першочерговим пріоритетним напрямком діяльності бюджетної установи буде дослідження

облікової політики як складової системи управління суб'єкту державного сектору. Особливу увагу слід зосередити на роль бухгалтера в бюджетній установі, тому що саме від нього залежить чи відбудеться здійснення позитивних змін. У зв'язку з цим доречним буде опрацювання питання не тільки розвитку, а й мотивування професійного судження бухгалтерів бюджетних установ. Також головним напрямом подальших розробок буде пошук шляхів подолання зазначених проблемних аспектів формування облікової політики, що, у свою чергу, зумовить покращення ведення бухгалтерського обліку, визначення основних напрямів бюджетного фінансування, ефективне використання фінансових ресурсів та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Abstract

Accounting policy and its in-depth study have recently shown that this issue is specific compared to others, because its correct and structured content is the correct organization of accounting. The main purpose is to study the peculiarities of the formation of the accounting policy of the budgetary institution, consideration of its main content, identification of problematic aspects, controversial issues regarding the need for its formation and use in accounting.

The term «accounting policy of a budgetary institution» can be interpreted as a set of methods of accounting, which is independently developed by the budgetary institution in an administrative document agreed with the chief administrator of budget funds or a higher-level public sector entity. Accounting and its direct management in a budgetary institution is somewhat special and different when compared to commercial enterprises. This is due to the fact that the budgetary institution must comply not only with general legislation, but also with the budget. The latter should be considered a priority in accordance with the articles of the Budget Code.

The formation of accounting policy – a responsible task, because with the help of so-called «rules» builds an effective and efficient organization of accounting. The content of the accounting policy must meet the established requirements, contain information on valuation methods, as well as the organization of accounting. The content of the accounting policy of a state institution should not duplicate the norms according to National accounting regulations (standards) in the public sector and Methodical recommendations, but the administrative document should reflect all the selected options, as well as its features and reasons for application. This will include aspects such as methods for estimating the disposal of inventories or setting the useful lives of non-current assets.

Thus, the study of the development, formation and application of accounting policies of the budgetary institution remains one of the most discussed issues among economists. The content of administrative document on accounting policy should comply not only with the general legislation, but also not contradict the articles of the Budget Code, which significantly complicates the process of its formation. In addition, it should not be forgotten that a large number of issues mentioned in the accounting policy are agreed with both the management of the institution and its chief administrator of budget funds. Of course, there are contradictory points, but a well-educated accountant, using professional judgment, can justify each paragraph of administrative document on accounting policy in favor of their own institution. Therefore, the formation of accounting policies is considered essential for the successful conduct of economic activities of the budgetary institution.

In the course of the study it was proved that the creation of an effective accounting system is possible through the rational formation of accounting policies. Therefore, the primary priority of the budgetary institution will be the study of accounting policy as part of the management system of the public sector. Particular attention should be paid to the role of the accountant in the budgetary institution, because it depends on him whether the implementation of positive changes. Also, the main direction of further development will be to find ways to overcome these problematic aspects of accounting policy, which will improve accounting and make sound management decisions.

Список літератури:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства Фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>.

2. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору: наказ Міністерства Фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metod-recomendacii-buhobliku-subjektiv-derjavnogo-sektoru/metodichni-rekomendatsiyi-shchodo-oblikovoyi-politiki/>.
3. Артеменко Н.В. Облікова політика установ державного сектору: сучасні підходи, порядок та умови зміни / Н.В. Артеменко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2017. – № 17. – С. 792-797. – Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/17-2017/160.pdf>.
4. Коваль Л. В. Особливості формування облікової політики в бюджетних установах / Л.В. Коваль, М.С. Левчук // Агросвіт. – 2019. – №10. – С. 61-67. – Режим доступу: http://www.agrosvit.info/pdf/10_2019/10.pdf.
5. Канева Т.В. Облікова політика суб'єктів державного сектору економіки України / Т.В. Канева, О.С. Шевченко // Економічний вісник університету. – 2016. – № 27/1. – С. 77-81. – Режим доступу: <http://oaji.net/articles/2016/1900-1469097578.pdf>.
6. Откаленко О.М. Основні аспекти облікової політики суб'єктів державного сектору / О.М. Откаленко // Інфраструктура ринку. – 2019. – № 33. – С. 347-353. – Режим доступу: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/33_2019_ukr/53.pdf.
7. Чебанова Н.В. Сучасний стан та перспективи розвитку облікової політики державних установ / Н.В. Чебанова, Л.С. Ревуцька, Н.М. Корольова // Вісник ХНАУ. – 2017. – № 1. – С. 130-136. – Режим доступу: http://visn.knau.kharkov.ua/uploads/visn_econom/2017/1/14.pdf.
8. Романів Є.М. Особливості організації і методика розробки облікової політики на сучасному етапі функціонування підприємств в Україні / Є.М. Романів, І.М. Кравичшин // Modern Economics. – 2018. – №10. – С. 115-121. – Режим доступу: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/10-2018/romaniv.pdf>.
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»: наказ Міністерства Фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10>.
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: наказ Міністерства Фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>.
11. Артеменко Н.В. Сучасні підходи до визначення облікової політики установ державного сектору / Н.В. Артеменко // Вісник НТУ. – 2017. – № 45. – С. 56-59. – Режим доступу: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI/Press/34015/1/vestnik_KhPI_2017_45_Artemenko_Suchasni_pidkhody.pdf.
12. Захарченко В.І. Теоретичний базис бюджетної реформи (в контексті Українських реалій) //Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2019. – №. 55. – С. 5-14.

References

1. National Regulation (Standard) of Accounting in the Public Sector 101 «Submission of Financial Statements» № 1541. (2009, December 28). Order of the Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11> [in Ukrainian].
2. Methodical recommendations on the accounting policy of the public sector entity №11. (2015, January 23). Order of the Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metod-recomendacii-buhobliku-subjektiv-derjavnogo-sector/metodichni-rekomendatsiyi-shchodo-oblikuvoyi-politiki/> [in Ukrainian].
3. Artemenko N.V. (2017). Accounting policy of public sector institutions: modern approaches, order and conditions of change. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, 17, 792-797. Retrieved from: <http://global-national.in.ua/archive/17-2017/160.pdf> [in Ukrainian].
4. Koval L.V., & Levchuk M.S. (2019). Features of the formation of accounting policy in budgetary institutions. *Ahrosvit*, 10, 61-67. Retrieved from: http://www.agrosvit.info/pdf/10_2019/10.pdf [in Ukrainian].
5. Kanieva T.V., & Shevchenko O.S. (2016). Accounting policy of the state sector of the economy of Ukraine. *Ekonomichnyi visnyk universytetu*, 27, 71-81. Retrieved from: <http://oaji.net/articles/2016/1900-1469097578.pdf> [in Ukrainian].
6. Otkalenko O.M. (2019). Basic aspects of accounting policy of public sector entities. *Infrastruktura rynku*, 33, 347-353. Retrieved from: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/33_2019_ukr/53.pdf [in Ukrainian].
7. Chebanova N.V., Revutska L.Ye., & Korolova N.M. (2017). Current state and prospects of development of accounting policy of state institutions. *Visnyk KhNAU*, 1, 130-136. Retrieved from: http://visn.knau.kharkov.ua/uploads/visn_econom/2017/1/14.pdf [in Ukrainian].

8. Romaniv Ye. M., & Kravychshyn I.M. (2018). Features of the organization and methods of development of accounting policy at the present stage of functioning of enterprises in Ukraine. *Modern Economics*, 10, 115-121. Retrieved from: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/10-2018/romaniv.pdf> [in Ukrainian].
9. National Regulation (Standard) of Accounting in the Public Sector 123 «Inventories» №1202. (2010, October 12). Order of the Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10> [in Ukrainian].
10. National Regulation (Standard) of Accounting in the Public Sector 124 «Revenues» №1629. (2010, December 24). Order of the Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11> [in Ukrainian].
11. Artemenko N.V. (2017). Modern approaches to determining the accounting policy of public sector institutions. *Visnyk NTU*, 45, 56-59. Retrieved from: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI/Press/34015/1/vestnik_KhPI_2017_45_Artemenko_Suchasni_pidkhody.pdf [in Ukrainian].
12. Zakharchenko V.I. (2019). Theoretical basis of budget reform (in the context of Ukrainian realities). *Collection of scientific works of Cherkasy State Technological University. Series: Economic Sciences*, 55, 5-14 [in Ukrainian].

Посилання на статтю:

Шацкова Л.П. Особливості та проблемні аспекти формування облікової політики бюджетної установи / Л.П. Шацкова, А.В. Фрайман // *Економіка: реалії часу. Науковий журнал*. – 2020. – № 2 (48). – С. 92-100. – Режим доступу до журн.: <https://economics.opu.ua/files/archive/2020/No2/92.pdf>. DOI: 10.15276/ETR.02.2020.12. DOI: 10.5281/zenodo.3976930.

Reference a Journal Article:

Shatskova L.P. Peculiarities and problemal aspects of formation of accounting policy of the budget institution / L.P. Shatskova, A.V. Fraiman // *Economics: time realities. Scientific journal*. – 2020. – № 2 (48). – P. 92-100. – Retrieved from <https://economics.opu.ua/files/archive/2020/No2/92.pdf>. DOI: 10.15276/ETR.02.2020.12. DOI: 10.5281/zenodo.3976930.

