

УДК 657.22

Єремян О.М.

*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту
Херсонського національного технічного університету*

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ВИЗНАЧЕННЯ ТА ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

MODERN APPROACHES TO DEFINING AND FORMING ACCOUNTING POLICY OF THE PUBLIC SECTOR SUBJECTS

АНОТАЦІЯ

У статті проведено аналіз підходів до визначення сутності поняття облікової політики бюджетних установ. Визначено необхідність та особливості формування облікової політики бюджетних установ в Україні з набуттям чинності Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 (далі – НП(С)БОДС). Запропоновано рекомендації щодо організації облікової політики в бюджетних установах з урахуванням вимог сучасного господарювання.

Ключові слова: облікова політика, бухгалтерський облік, бюджетна установа, організація обліку, елементи облікової політики.

АННОТАЦИЯ

В статье проведен анализ существующих подходов к определению сущности понятия «учетная политика бюджетных учреждений». Определены необходимость и особенности формирования учетной политики бюджетных учреждений в Украине с вступлением в силу Национального положения (стандарта) бухгалтерского учета в государственном секторе 125 (далее – НП(С)БУГС). Предложены рекомендации по организации учетной политики в бюджетных учреждениях с учетом требований современного хозяйствования.

Ключевые слова: учетная политика, бухгалтерский учет, бюджетное учреждение, организация учета, элементы учетной политики.

ANNOTATION

The article analyzes the existing approaches to the definition of the essence of «accounting policy» of budgetary institutions. The necessity and peculiarities of the formation of the accounting policy of budgetary institutions in Ukraine with the entry into force of the National Public Accounting Standards (Public Sector Accounting Standards) 125 (hereinafter NP(C)BODS) have been determined. Recommendations on the organization of accounting policies in budgetary institutions are proposed taking into account the requirements of modern economics.

Keywords: accounting policy, accounting, budget institution, accounting organization, elements of accounting policy.

Постановка проблеми. В умовах реформування бухгалтерського обліку державного сектору та наближення його до міжнародних стандартів основним елементом діяльності підприємства виступає налагоджена система бухгалтерського обліку. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах розпочинається із формування облікової політики, тому що вона є основою ведення бухгалтерського обліку в установі. Слід зазначити, що формування облікової політики має відбуватися з урахуванням особливостей діяльності бюджетних установ. Бюджетні установи функціонують на правах державної форми власності та надають послуги громадянам від імені держави, їх діяльність регламентована, і це зумовлює певні

складності у формуванні облікової політики установ. Безумовним є те, що облікова політика в бюджетних установах формує їх обліковий процес, тому тема дослідження є актуальною.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Сучасний стан методики та організації ведення обліку (на рівні конкретних бюджетних установ) свідчить про необхідність удосконалення системи збирання, накопичення, опрацювання і використання обліково-аналітичної та звітної інформації. Крім того, проведення адміністративної реформи в Україні вимагає ефективної та раціональної організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах, що починається з розроблення її облікової політики. Дослідженням питань щодо вдосконалення організації та ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах приділяють значну увагу економісти-науковці, серед яких необхідно відзначити П.Й. Атамаса, Ф.Ф. Бутинця, Р.Т. Джогу, В.П. Завгороднього, Г.Г. Кірейцева, С.О. Левицьку, В.І. Лемішевського, Л.Г. Ловинську, С.В. Свірко, М.Г. Чумаченко та ін.

Зокрема, вивченням проблем формування облікової політики суб'єктів державного сектору економіки займаються: П.Й. Атамас, Ф.Ф. Бутинець, Н.А. Яковишина, Р.Т. Джога, П.М. Житний, І.Р. Хміль, Є.Ю. Шара, Н.В. Мельник, С.В. Свірко, Т.В. Канєва, П.К. Германчук, С.Р. Яцишин та ін.

Дослідження науковців розкривають основні аспекти формування облікової політики, але деякі питання залишаються невирішеними і мають дискусійний характер.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Із 01 січня 2017 р. введено майже всі Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (далі – НП(С)БОДС), серед них – НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок», тому вважаємо за доцільне розглянути суть і підходи до формування облікової політики в бюджетних установах з урахуванням нововведених положень обліку.

Мета статті полягає у вивченні порядку формування облікової політики бюджетних установ з урахуванням змін, що відбулися в бухгалтерському обліку бюджетних установ; розгляді дискусійних питань, що виникають під час

організації обліку, з урахуванням особливостей функціонування бюджетних установ і впровадженням НП(С)БОДС.

Виклад основного матеріалу дослідження. Впровадження в практику бухгалтерському обліку НП(С)БОДС має відбитися передусім у формуванні облікової політики і подальшій організації обліку в бюджетних установах, тому вважаємо за необхідне розглянути питання формування облікової політики в бюджетних установах з урахуванням затверджених Міністерством фінансів положень.

Серед науковців не існує єдиного підходу до виділення структурних складників облікової політики підприємства. У межах проведеного дослідження пропонуємо облікову політику формувати за складниками, які найчастіше виділяють як вітчизняні, так і зарубіжні науковці і практики: організаційним, методичним, технічним (табл. 1).

Частотність виділення організаційного, методичного та технічного складників під час формування облікової політики різними авторами засвідчує, що:

– 86,67% авторів схильні до обов'язкового внесення до складу облікової політики методичної частини;

– 66,67% авторів погоджуються з присутністю в обліковій політиці організаційного складника;

– 53,3% авторів не заперечують в складі облікової політики технічного складника [11].

Проте облікову політику в бюджетних установах вітчизняні фахівці пояснюють по-різному.

Т.В. Канева стверджує, що бюджетні установи проводять облікову політику, спрямовану на врахування доходів і видатків у процесі здійснення своєї господарсько-фінансової діяльності. Така політика має свої особливості, що полягають передусім у формі ведення бухгалтерського обліку, яка є меморіально-ордерною [9, с. 18].

Р.Т. Джога зазначає, що «бюджетні установи мають замкнену систему обліку і ведуть облікову політику, спрямовану не на зіставлення витрат і результатів праці та отримання прибутку, а на облік видатків у процесі надання нематеріальних послуг» [8, с. 15]. Дане ствердження підкреслює відмінності бухгалтерського обліку бюджетних установ від бухгалтерського обліку приватних підприємств різних форм власності, але не розкриває особливості складників облікової політики бюджетних установ з урахуванням того, що надання ними послуг охоплює різні сфери життя громадян (освіту, виховання, лікування, оздоровлення, науку та ін.).

На думку С.В. Свірко, «...керівництво фінансовим обліком суб'єкти державного сектору реалізують через права і завдання у формі вироблення облікової політики» [10, с. 65]. Необхідно зазначити формальну реалізацію прав суб'єкта у формуванні облікової політики та підкреслити обмеженість права вибору чітким переліком нормативних документів, що регулюють облік у бюджетних установах. У будь-якому разі ефективна облікова політика бюджетних установ повинна забезпечувати:

– повне відображення в бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності виходячи не лише з правових норм, а й з економічного змісту;

– незмінність протягом звітного року прийнятої методології відображення господарських операцій та оцінки активів;

– правильність відображення доходів та витрат у відповідному звітному періоді, розподіл витрат на поточні та капітальні;

– ідентичність даних аналітичного, синтетичного обліку, фінансової звітності;

– раціональне ведення бухгалтерського обліку, відповідно до умов діяльності та особливостей суб'єкта господарювання [11].

Таблиця 1

Порівняння визначень складників облікової політики

Автор	Організаційний складник	Методичний складник	Технічний складник
Ф.Ф. Бутинець	Передбачає організаційну побудову облікового підрозділу, визначення його місця в управлінській і виробничій структурах підприємства, а також його взаємодії з іншими підрозділами підприємства.	Передбачає визначення способів ведення бухгалтерського обліку його об'єктів, які мають альтернативні способи відображення.	Визначення технічних засобів, які забезпечують ведення бухгалтерського обліку.
Л.С. Коваль	Пов'язана з визначенням організаційної структури бухгалтерії, побудовою бухгалтерії, її взаємозв'язком з іншими підрозділами підприємства.	Пов'язана з визначенням способів оцінки майна та зобов'язань, визначення виручки від реалізації, нарахування амортизації тощо.	Пов'язана з розробленням робочого плану рахунків, вибором способу побудови облікових регістрів, внутрішньої звітності, формуванням документообігу, вибором форми бухгалтерського обліку, проведенням інвентаризації.
Л.П. Хабарова	Це побудова бухгалтерської служби, місце в системі управління.	Включає такі елементи обліку, як способи оцінки майна зобов'язань, способи нарахування амортизації, групування витрат, визначення виручки.	Визначає форму ведення бухгалтерського обліку (реєстри).

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [1]. На нашу думку, визначення облікової політики за Законом України не суттєво відрізняється від визначення облікової політики за Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку державного сектору (МСБОДС), що свідчить про наближеність національного обліку до міжнародного. За Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку державного сектору 3 «Чистий надлишок або дефіцит за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці» під обліковою політикою розуміють конкретні принципи, основи, домовленості, правила та процедури, прийняті суб'єктом господарювання для складання та подання фінансових звітів [11]. Відповідно до положень міжнародної облікової практики, облікова політика спрямована на висвітлення статей фінансової звітності для конкретизації позицій обліку щодо них. Підтримуємо думку про те, що облікова політика покликана забезпечити оптимізацію системи бухгалтерського обліку бюджетної установи.

В Україні норми, які реалізуються суб'єктами державного сектору для розроблення облікової політики, регулюються кількома нормативними актами (табл. 2).

Суб'єкт державного сектору має послідовно застосовувати облікову політику так, щоб фінансова звітність відповідала всім вимогам Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Облікова політика бюджетної установи є її внутрішнім нормативним документом, що

визначає методику й організацію ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової і бюджетної звітності. Документальним підтвердженням наявності облікової політики в бюджетній установі є наказ про облікову політику (разом із додатками).

Цей документ координує обліковий процес та спрямовує на досягнення основних цілей, які ставить перед собою суб'єкт господарювання незалежно від форми власності та напряму діяльності. Порядок складання цього документа визначає керівник бухгалтерської служби та регламентують спеціальні нормативно-правові акти.

Розробляти наказ про облікову політику слід вищим розпорядником та доводити його до підлеглих установ як основного внутрішнього документу з регламентації бухгалтерського обліку в межах головного розпорядника.

Наказ про облікову політику бюджетної установи може містити такі розділи:

Розділ I. Порядок організації бухгалтерського обліку бюджетної установи.

Розділ II. Принципи і методи, які застосовуються під час оцінки конкретної статті фінансової звітності.

Щодо формування першого розділу «Порядок організації бухгалтерського обліку бюджетної установи» наказу про облікову політику необхідно зазначити таке.

У нормативних документах не зазначається, які саме питання слід обумовлювати у цьому розділі наказу про облікову політику, тому кожна бюджетна установа самостійно визначає ступінь деталізації такої інформації.

Як правило, у даному розділі наводять:

– застосування в бюджетній установі форм бухгалтерського обліку;

Таблиця 2

**Нормативно-правові акти, що регулюють формування облікової політики в Україні
(авторська розробка)**

Нормативно-правовий акт	Питання, що регулюються
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1]	<ul style="list-style-type: none"> • визначення облікової політики; • принцип послідовності застосування підприємствами обраної облікової політики; • повноваження самостійного визначення підприємствами облікової політики; • відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві
НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [3]	<ul style="list-style-type: none"> • визначення облікової політики; • визначення суттєвості інформації; • принцип послідовності застосування підприємствами обраної облікової політики; • порядок розкриття загальної інформації про облікову політику у фінансовій звітності
НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» [4]	<ul style="list-style-type: none"> • підґрунтя зміни облікової політики; • обставини, які не є змінами облікової політики; • відображення змін облікової політики; • порядок розкриття інформації у разі зміни в обліковій політиці
Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору [2]	<ul style="list-style-type: none"> • критерії та джерела формування облікової політики; • перелік принципів, методів і процедур, щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більше ніж один їх варіант; • оформлення прийнятої облікової політики; • порядок розкриття облікової політики підприємства та її змін; • кількісні критерії суттєвості інформації про господарські операції та події; • база визначення кількісних критеріїв та якісних ознак суттєвості статей фінансової звітності і діапазон кількісних критеріїв

- організаційну структуру бухгалтерської служби;
- форму організації структури апарату бухгалтерії;
- діючу нормативну базу, яка використовується для ведення бухгалтерського обліку даної бюджетної установи;
- права й обов'язки головного бухгалтера, його заступників, працівників бухгалтерії (у додатках «Посадові інструкції»);
- правила і графік документообігу в бюджетній установі із зазначенням у графіку видів операцій, відповідальних за складання документів осіб, строків складання документів та строків їх подання до бухгалтерської служби установи і т. п.;
- технологію обробки облікової інформації;
- складання робочого плану рахунків із визначенням субрахунків та облікових груп у межах субрахунків для аналітичного обліку;
- встановлення переліку посадових осіб, що мають право підписувати фінансові документи та документи на відпуск матеріальних цінностей;
- складання плану проведення обов'язкових та позапланових інвентаризацій, а також створення постійно діючих комісій:
 - 1) інвентаризаційної;
 - 2) тарифікаційної;
 - 3) з приймання в експлуатацію необоротних активів;
 - 4) списання матеріальних цінностей;

- затверджені бюджетною установою форми первинних документів бухгалтерського обліку, щодо яких немає типових форм, наприклад дорожні листи вантажного і легкового автомобіля, кошторис на відрядження, акт уведення в експлуатацію необоротних активів тощо;
- графік складання та подання звітності (у додатках графік руху носіїв облікової інформації підсумкового етапу бухгалтерського обліку із зазначенням відповідальних осіб);
- затвердження положення про архів установи.

Деякі бюджетні установи вказують у наказі про облікову політику також інформацію про ліміти і нормативи витрачання палива, дезінфікуючих та миючих засобів, інших запасів, використовуваних нормативних документах. Така інформація не є обов'язковою, однак якщо бюджетна установа вважає за необхідне її призвести, цьому ніщо не заважає.

У наказі про облікову політику можуть бути включені й інші питання організації обліку, планування та контролю над фінансово-господарською діяльністю бюджетної установи.

Під час вибору елементів облікової політики слід урахувувати, що вибір здійснюється або одного з декількох альтернативних варіантів, які стосуються однієї класифікаційної ознаки, або одного з декількох альтернативних варіантів, які складаються з двох і більше класифікаційних ознак, або варіанту методів оцінки,

Таблиця 3

Варіанти вибору елементів облікової політики (авторська розробка)

Елемент облікової політики	Варіанти вибору елементу	Норма
Одиниця бухгалтерського обліку запасів суб'єкта ДСЕ	або найменування запасів або однорідна група (вид)	п. 3 р. II НП(С)БОДС 123 «Запаси»
Метод оцінки запасів у разі їх вибуття	ідентифікована собівартість відповідної одиниці запасів; середньозважена собівартість; собівартість перших за часом надходжень запасів (ФІФО). Для всіх одиниць обліку запасів, що мають однакове призначення й однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів	п. 4 р. IV НП(С)БОДС 123 «Запаси»
Періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів	оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю; оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю запасів	п. 6-7 р. IV НП(С)БОДС 123 «Запаси»
Порядок обліку транспортно-заготівельних витрат	сума транспортно-заготівельних витрат може узагальнюватися на окремому субрахунку; сума транспортно-заготівельних витрат може узагальнюватися на аналітичному рахунку за окремими групами запасів, якщо вони пов'язані з доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів	п. 10 р. IV НП(С)БОДС 123 «Запаси»
Порядок розподілу транспортно-заготівельних витрат	сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку обліку запасів, щомісяця розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць; сума транспортно-заготівельних витрат, яка належить до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів	п. 10 р. IV НП(С)БОДС 123 «Запаси»

обліку і процедур без умови обов'язкового вибору тільки одного (табл. 3).

Наказ про облікову політику в частині методичних основ може мати розширену структуру у вигляді переліку альтернативних методів та процедур за відповідними напрямками обліку. Відповідно, можливе поєднання цих варіантів, тому що велика частина методичних прийомів та процедур є чітко регламентована наявними інструктивними матеріалами.

Облікова політика може враховувати галузеві особливості економічної діяльності бюджетної установи. Склад інформації, яка наводиться в даному розділі наказу про облікову політику, також визначає сама бюджетна установа. При цьому необхідно на основі типових інструкцій відібрати і вказати ті елементи бухгалтерського обліку, які допускають більше одного варіанту ведення обліку.

Під час формування облікової політики бюджетної установи потрібно розділяти такі напрями, як організація бухгалтерського обліку та методичні основи бухгалтерського обліку.

Під час відображення методичних основ у наказі про облікову політику бюджетних

установ можна виділити такі позиції, які наведені у табл. 4.

Якщо бюджетна установа вважає за необхідне навести будь-які інші елементи облікової політики, вони також зазначаються в наказі про облікову політику. Єдиних правил складання цього документа немає, тому тут бюджетна установа вирішує все на свій розсуд.

Складає наказ про облікову політику головний бухгалтер бюджетної установи.

Затверджений наказ про облікову політику набирає чинності з 1 січня нового бюджетного періоду.

Зміни в обліковій політиці, а також зміни в облікових оцінках та суттєві помилки суб'єкта державного сектору визначаються та вводяться відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок», затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 р. № 1629. Зокрема, у розділі III «Зміни в обліковій політиці» йдеться про те, що облікова політика суб'єкта державного сектору може змінюватися тільки у разі, якщо змінюються вимоги поло-

Таблиця 4

Методичні елементи наказу про облікову політику бюджетних установ

Ділянка обліку	Характеристика ділянки обліку
Облік доходів загального фонду	вказується перелік джерел, у розрізі яких здійснюється отримання коштів до загального фонду, визначаються субрахунки відповідно до джерел надходження, порядок надходження фінансового забезпечення до загального фонду, метод обліку доходів
Облік доходів спеціального фонду	вказується перелік джерел, у розрізі яких здійснюється отримання коштів до спеціального фонду, визначаються субрахунки відповідно до джерел надходження, порядок надходження фінансового забезпечення до спеціального фонду, порядок утворення фондів за рахунок коштів спеціального фонду, метод обліку доходів
Облік видатків	механізм здійснення і визначення видатків, адміністративні та нормативні обмеження, забезпечення реалізації принципу цільового призначення фінансового забезпечення інструментами бухгалтерського обліку, порядок розподілу видатків відповідно до джерел їх покриття
Облік грошових коштів на рахунках	визначаються грошові рахунки в установах банків чи/та органах казначейства із зазначенням їх номерів, кількості меморіальних ордерів щодо руху безготівкових грошових потоків
Облік касових операцій	порядок обліку готівкових коштів у розрізі загального та спеціального фондів, особливості ведення касової книги щодо джерел покриття видатків, терміни звітування підзвітних осіб у межах установлених норм часу та адміністративна відповідальність за порушення цих норм тощо
Облік необоротних активів	ідентифікація видів необоротних активів щодо вартісної оцінки, види оцінок необоротних активів, перелік, що входять до первісної вартості необоротних активів, порядок переоцінки необоротних активів, порядок обліку видатків на утримання необоротних матеріальних активів, порядок та умови списання необоротних активів
Облік запасів	ідентифікація запасів, види оцінок запасів, що застосовуються, метод відпуску запасів у використання, порядок переоцінки
Облік розрахунків із заробітної плати та стипендій	схема посадових окладів, схема визначення розміру стипендій з урахуванням надбавок даної бюджетної установи, порядок та терміни нарахування заробітної плати та стипендій тощо
Облік розрахунків з іншими кредиторами та дебіторами	порядок обліку розрахунків у порядку планових платежів та їх термінів, порядок проведення тендерів, методика відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку операцій щодо забезпечення проведення тендерних торгів, визначення видатків через підзвітних осіб, визначення умов звітування осіб
Облік витрат	перелік статей калькулювання послуг, виготовлення продукції, методи обліку витрат та калькулювання, порядок розподілу прямих і накладних витрат
Облік фінансових результатів діяльності бюджетної установи	методика визначення фінансового результату господарської діяльності установи та її оцінки

ження (статуту), вимоги органу, який затверджує Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку в державному секторі, або якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або господарських операцій у фінансовій звітності суб'єкта державного сектору.

Перелічені зміни в обліковій політиці (за наявності таких) повинні бути відповідно оформлені та затверджені керівником установи і прийняті для організації ведення обліку і формування звітності бюджетної установи у подальших звітних періодах.

Розпорядчий документ про облікову політику бюджетної установи може складатися із: загальних положень; порядку складання та погодження розпорядчого документу; принципів організації та ведення бухгалтерського обліку; методичного складника облікової політики щодо окремих об'єктів обліку; основ побудови управлінського обліку; документообігу установи (організації) та додатків.

До додатків наказу про облікову політику бюджетної установи належать затверджені керівником установи такі документи:

- графік документообігу;
- робочий План рахунків із визначенням субрахунків та облікових груп у межах субрахунків для аналітичного обліку;
- положення про бухгалтерську службу бюджетної установи або посадова інструкція головного бухгалтера (за умови, що бухгалтерська служба бюджетної установи в одній особі головного бухгалтера);
- перелік посадових осіб, що мають право підписувати фінансові документи та документи на відпуск матеріальних цінностей;
- перелік матеріально-відповідальних та підзвітних осіб;
- план проведення обов'язкових та позапланових інвентаризацій;
- перелік складу постійно діючих комісій: інвентаризаційної; тарифікаційної; з приймання в експлуатацію необоротних активів; зі списання матеріальних цінностей;
- вибір форми бухгалтерського обліку: перелік типових форм облікових реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, перелік типових форм первинної документації;
- перелік типових форм звітності та терміни надання звітності до вищої установи;
- окремі правила ведення обліку, що вирішуються головним розпорядником;
- положення про архів установи.

У додатки до наказу про облікову політику можуть бути включені й інші питання організації обліку, планування та контролю над фінансово-господарською діяльністю бюджетної установи.

Бюджетні установи мають статус неприбуткових, але водночас їм дозволяється здійснювати господарську діяльність: надавати платні послуги, здавати в оренду державне майно,

продавати непотрібні установі основні засоби та інші матеріали, вести наукову роботу за господаарськими договорами тощо, що дає змогу одержувати додаткові надходження до спеціального фонду.

Облікова політика бюджетної установи повинна враховувати всі особливості фінансово-господарської діяльності, вимоги Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в бюджетних установах та виходячи з конкретних умов роботи вибрати альтернативний варіант організації обліку.

Таким чином, основна мета облікової політики – сформувати методи та принципи обліку, які б забезпечили складання прозорої, достовірної фінансової звітності, що відповідала б вимогам НП(С)БОДС. Виходячи з наведеної мети, завданнями облікової політики бюджетної установи мають стати:

- закріплення базових принципів організації та ведення бухгалтерського обліку, планування діяльності бюджетної установи;
- своєчасне попередження негативних явищ у фінансово-господарській діяльності;
- виявлення й ефективно використання внутрішньогосподарських резервів;
- контроль над наявністю та рухом як бюджетних, так і позабюджетних засобів, їх цільовим призначенням та раціональним використанням.

Підсумовуючи сказане, необхідно зазначити, що побудова облікової політики та її дотримання в бюджетній установі дасть змогу належним чином вести бухгалтерський облік і досягати основної мети – здійснювати контроль над збереженням державного майна та цільовим використанням бюджетних коштів; достовірно та якісно складати фінансову та бюджетну звітність; надавати користувачам повну, правдиву та неупереджену інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів бюджетної установи.

Облікова політика як елемент управління установою дасть змогу керівництву приймати більш раціональні рішення, аналізувати роботу бюджетної установи, здійснювати і контролювати цільове використання коштів відповідно до затвердженого кошторису.

Висновки. У ході проведеного дослідження було визначено необхідність організації і формування облікової політики з урахуванням її особливостей. Формування облікової політики є процесом, який поєднує організацію бухгалтерського обліку та його методичні засади. Слід зазначити, що раціональне формування облікової політики дасть змогу створити ефективну систему бухгалтерського обліку як елемента управління установою. У подальших дослідженнях можуть бути розкриті проблемні питання формування облікової політики бюджетних установ після впровадження інших стандартів бухгалтерського обліку державного сектору.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 66 (1343). – С. 2-4.
2. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору від 23.01.2015 № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter.com.ua/>.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» від 28.12.2009 № 1541 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» від 24.10.2010 № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0090-117>
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» від 12.10.2010 № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи» від 12.11.10 № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10>
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» від 12.10.2010 № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10>
8. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: [навч. посіб.] / Р.Т. Джога. – К.: КНЕУ, 2004. – 250 с.
9. Канєва Т.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: [навч. посіб.] / Т.В. Канєва. – К.: Книга, 2004. – 180 с.
10. Свірко С.В. Облікова політика суб'єктів державного сектору: позиції міжнародної теорії та практики / С.В. Свірко // Збірник наукових праць ЛДТУ. – 2009. – Вип. 6 (24). – Ч. 1. – С. 65-77.
11. Хміль І.Р. Особливості формування облікової політики бюджетних установ / І.Р. Хміль, В.Є. Швець [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/chem_biol/nvntu/21_9/277_Chm.pdf