

УДК 657:332.012.332

Артеменко Н.В.

старший викладач кафедри економічного аналізу та обліку
Національного технічного університету
«Харківський політехнічний інститут»

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: СУЧАСНІ ПІДХОДИ, ПОРЯДОК ТА УМОВИ ЗМІНИ

ACCOUNTING POLICY PUBLIC SECTOR: MODERN APPROACHES, PROCEDURE AND CONDITIONS CHANGE

АНОТАЦІЯ

У статті досліджені теоретичні аспекти та особливості формування облікової політики установ державного сектору. Розглянуті порядок та умови зміни облікової політики бюджетних установ. Проаналізовані особливості формування облікової політики бюджетних установ в Україні із набуттям чинності Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 (далі – НП(С)БОДС). Виокремлено основні проблеми організації облікової політики у бюджетних установах та їх вирішення з імплементацією НП(С)БОДС 125.

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

АННОТАЦИЯ

В статье исследованы теоретические аспекты и особенности формирования учетной политики учреждений государственного сектора. Рассмотрены порядок и условия изменения учетной политики бюджетных учреждений. Проанализированы особенности формирования учетной политики бюджетных учреждений в Украине с началом применения Национального положения (стандарта) бухгалтерского учета в государственном секторе 125 (далее – НП(С)БУГС). Выделены основные проблемы организации учетной политики в бюджетных учреждениях и их решение в связи с имплементацией НП(С)БУГС 125.

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

ANNOTATION

In the articles investigational theoretical aspects and features of forming of registration policy of establishments of public sector. Considered order and terms of change of registration policy of budgetary establishments. Features of formation of accounting policy of budgetary institutions in Ukraine since the entry into force of the National Regulation (standard) of accounting in the public sector number 125 (further – NR(S)APS 125) were analyzed. Basic problems of accounting policies in public institutions and solution of this problems by implementation of NR(S)APS 125 were determined.

Key words: accounting, budget institution, accounting policies, order of accounting policies, accounting organization, elements accounting policies.

Постановка проблеми. Налагоджена система організації бухгалтерського обліку бюджетних установ виступає основним елементом діяльності реформування бухгалтерського обліку державного сектору.

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.

Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах по-

чинається з розроблення її облікової політики, тому що вона є основою ведення бухгалтерського обліку в установі.

Сьогодні в економічній літературі ці питання розглядаються досить активно, особливо питання реформування організації бухгалтерського обліку державного сектору та наближення його до міжнародних стандартів.

Облікова політика в бюджетних установах формує їх обліковий процес. Формування облікової політики має відбуватися з урахуванням особливостей діяльності бюджетних установ. Саме ці проблеми зумовлюють актуальність обраної теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню актуальних питань формування облікової політики установ державного сектору та вивченню проблем, що виникають на практиці під час організації бухгалтерського обліку, приділяють увагу такі вітчизняні вчені та практики як, зокрема, П.Й. Атамас, Р.Т. Джога, Т.В. Канева, Ю.С. Рудченко, С.В. Свірко, Н.І. Сушко, І.Т. Ткаченко, О.О. Чечуліна, С.Р. Яцишин.

У своїх роботах 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 [1]. Таке твердження підкреслює відмінності бухгалтерського обліку бюджетних установ від бухгалтерського обліку комерційних підприємств різних форм власності, але не розкриває особливості складових облікової політики бюджетних установ з урахуванням того, що надання ними послуг охоплює різні сфери життя громадян (освіта, виховання, лікування, оздоровлення, наука тощо).

На думку С.В. Свірко, керівництво фінансовим обліком, суб'єктом і державним сектором реалізують через права і завдання у формі вироблення облікової політики [2].

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 [3].

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Аналіз рівня дослідження

означеної теми показує, що окремі аспекти формування облікової політики установ державного сектору досі залишаються невирішеними. Тому є потреба в подальшому вивченні проблеми.

Мета статті полягає в обґрунтуванні специфіки порядку зміни облікової політики установ державного сектору як важливого засобу формування інформації під час здійснення бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Державний сектор економіки – це комплекс господарських об'єктів, які повністю або частково належать центральним або місцевим органам державної влади і використовуються державою для виконання економічних, соціально-культурних та політичних функцій [4].

Реформування державного сектору в Україні має стратегічний характер, оскільки мета діяльності державного сектору – це перш за все не отримання прибутку, а задоволення необхідних потреб населення країни.

Організація бухгалтерського обліку у бюджетних установах, які належать до суб'єктів державного сектору економіки, розпочинається із формування облікової політики тому, що вона є основою ведення бухгалтерського обліку в установі.

Облікова політика, відповідно до норм Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (НП(С)БО)1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5], визначена як сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Особливістю бюджетних установ та їх відмінністю від інших господарюючих суб'єктів є те, що у своїй діяльності вони повинні дотримуватися як загального законодавства з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, так і бюджетного, який є пріоритетним перед іншими з огляду на норми ч. 2 ст. 4 Бюджетного кодексу [6].

Згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності у державному секторі необхідно надавати правдиву інформацію у фінансових звітах, що забезпечується такими інструментами, як вибір і застосування відповідної облікової політики.

Саме враховуючи специфіку діяльності суб'єктів державного сектору, Міністерство фінансів розробило та затвердило стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі.

З 1 січня 2015 року були впроваджені перші дев'ять Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Застосування в бухгалтерському обліку цих Положень має відбитися перш за все на формуванні облікової політики і подальшій організації обліку в бюджетних установах. Тому необхідно розглянути питання формування облікової політики в бюджетних установах з урахуванням затверджених Міністерством фінансів Положень.

Облікова політика бюджетної установи визначається у розпорядчому документі, в якому мають бути встановлені методи оцінки, обліку, процедури, що має застосовувати така установа, а також щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більше одного варіанта. Під час формування облікової політики бюджетним установам необхідно керуватися НП(С)БО 125 та Методрекоме́ндаціями [7; 12].

Протягом 2015 року до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку було внесено чимало змін, які необхідно було зафіксувати в наказі про облікову політику установи.

Керуючись принципом послідовності, бюджетні установи повинні постійно (із року в рік) застосовувати прийнятну облікову політику. При цьому змінити облікову політику установи в у виняткових випадках, прямо встановлених НП(С)БО 125 та Методрекоме́ндаціями. Випадки, коли бюджетні установи можуть вносити зміни до облікової політики, визначені в п. 3 розд. III Методрекоме́ндацій.

Так, облікова політика може змінюватися, якщо:

- змінюються вимоги органу, який здійснює функції з державного регулювання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності; йдеться про ті зміни до НП(С)БО або прийняття нових стандартів бухобліку, які вимагають доповнення чи зміни прийнятої в установі облікової політики; наприклад, у зв'язку зі змінами, внесеними Наказом Мініфіну від 25 вересня 2015 року № 840 до НП(С)БО 121, в обліковій політиці може бути передбачено нарахування амортизації на річну дату балансу; така зміна вимог органу, що затверджує НП(С)БО, є підставою для внесення відповідних змін до облікової політики бюджетних установ;

- зміни облікової політики забезпечать більш достовірне відображення подій (операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності [7; 12].

Перегляд облікової політики за ініціативою самої установи можливий за умови обґрунтування, що такі зміни забезпечать достовірніше відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. При цьому в п. 3 розд. III Методрекоме́ндацій зазначено, що перегляд облікової політики має бути обґрунтованим.

Наприклад, якщо установа змінює метод оцінки вибуття запасів із середньозваженої собівартості на метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), установі необхідно обґрунтувати таке рішення найбільш достовірним відображенням таких операцій у бухгалтерському обліку.

Додамо, що в розд. III НП(С)БО 125 узагальнено вимоги до того, які події вважаються зміною облікової політики, а які такими не є.

Вважаються змінами облікової політики:

– перехід на застосування нового принципу бухгалтерського обліку;

– зміна підходу до визнання або вимірювання господарської операції чи події в межах одного принципу бухгалтерського обліку.

Не вважаються змінами облікової політики:

– прийняття облікової політики для подій або господарських операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій чи господарських операцій;

– прийняття нової облікової політики для подій чи господарських операцій, які не відбувалися раніше або які не були суттєвими.

Більшість змін, які необхідно відкоригувати в обліковій політиці за 2015 рік, пов'язана з вимогами Наказів Мінфіну від 23 липня 2015 року № 664 та від 25 вересня 2015 року № 840, якими було внесено зміни до НП(С)БО 121, НП(С)БО 123, Методрекомендацій ОЗ та Методрекомендацій щодо запасів.

Нагадаємо основні зміни, які стосуються облікової політики бюджетних установ.

1) За рішенням керівника суб'єкта державного сектору у розпорядчому документі про облікову політику може бути передбачено нарахування амортизації на річну дату балансу (п. 5 розд. IV НП(С)БО 121, п. 4 розд. V Методрекомендацій ОЗ) [8; 10]. Тобто кожна установа самостійно визначає для себе періодичність нарахування амортизації (або щокварталу, або раз на рік) та зазначає про це в наказі про облікову політику на 2016 рік.

2) Установи включають до первісної вартості транспортно-заготівельні витрати (далі – ТЗВ) або обліковують їх окремо. Вибір методу обліку та списання сум ТЗВ під час вибуття запасів кожна установа самостійно визначає за видами та групами запасів (п. 10 розд. IV НП(С)БО 123 та п. 9 розд. II Методрекомендацій щодо запасів). Застосування того чи іншого методу обліку ТЗВ необхідно передбачити в наказі про облікову політику. До речі, про те, як застосовувати установам кожен із варіантів обліку та списання сум ТЗВ, ми детально пояснювали в матеріалі «Національні стандарти бухгалтерського обліку: шпаргалка до НП(С)БО 123 «Запаси»».

3) Бюджетні установи можуть застосовувати кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку, яка не передбачена у Типовій кореспонденції.

При цьому Мінфін визначив умови для застосування бюджетними установами власних кореспонденцій субрахунків:

– повинні бути збережені єдині методологічні засади, визначені НП(С)БО та іншими нормативно-правовими актами з питань бухгалтерського обліку;

– кореспонденція субрахунків, яка не передбачена у Типовій кореспонденції, повинна бути наведена в розпорядчому документі бюджетної установи (наказі про облікову політику).

З огляду на це радимо установам переглянути Робочу схему кореспонденції субрахунків, яка була наведена в наказі про облікову політику на 2015 рік, а за необхідності її оновити. А в разі, якщо такої взагалі не існувало, покваліфікувати та затвердити її якомога швидше.

Під час оновлення наказу про облікову політику на 2016 рік необхідно звернути увагу на те, що під час визначення облікової політики бюджетні установи не повинні встановлювати у цьому документі порядок організації бухгалтерського обліку, оскільки всі питання щодо організації бухгалтерського обліку в установі, правил документообігу, контролю за здійсненням господарських операцій тощо необхідно передбачити в окремому розпорядчому документі, а саме наказі про організацію бухгалтерського обліку в установі. Такий підхід до формування облікової політики бюджетних установ базується на визначенні терміна «облікова політика», наведеного в п. 4 розд. I НП(С)БО 125.

Під час розроблення такого наказу про облікову політику (або під час його оновлення) варто врахувати зміни, що були затверджені Наказами Мінфіну від 23 липня 2015 року № 664 та від 25 вересня 2015 року № 840, якими було внесено зміни до НП(С)БО 121, НП(С)БО 123, Методрекомендацій ОЗ та Методрекомендацій щодо запасів, Плану рахунків та Типової кореспонденції [8–14].

Це такі зміни.

1) Первісною вартістю основних засобів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), може бути вартість, щодо якої є достовірна інформація, зокрема, згідно з відповідними первинними документами, з урахуванням витрат, передбачених п. 5 розд. II НП(С)БО 121.

2) Після первісного визнання об'єкта основних засобів як активу його облік ведеться за первісною вартістю. Тобто, керуючись цією вимогою, облік об'єктів основних засобів бюджетні установи повинні вести у гривнях з копійками, а не в цілих гривнях. При цьому вимога щодо обліку первісної вартості у гривнях з копійками поширюється на всі об'єкти необоротних активів, тобто як на основні засоби, так і на інші необоротні матеріальні активи, які зараховують на рахунки 10 та 11. Також нагадаємо, що облік об'єктів у гривнях з копійками стосується не тільки формування первісної вартості основних засобів та МНМА, але й нарахування амортизації, тобто такі суми обчислюємо у гривнях з копійками.

3) Облік книг, посібників та інших видань, що входять до фонду бібліотек, ведеться за груповим обліком, а не за номінальними цінами.

4) Установи можуть здійснювати переоцінку основних засобів у разі, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на річну дату балансу.

5) Не підлягають амортизації рідкісні та особливо цінні документи, предмети та колекції,

які є частиною бібліотечних фондів, що внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру національного культурного надбання України. Також не нараховують амортизацію на об'єкти основних засобів, доступ до яких обмежений у зв'язку з тим, що вони перебувають на тимчасово окупованій території та/або на території проведення антитерористичної операції.

6) У разі вибуття об'єкта основних засобів (тобто у разі ліквідації, вибуття внаслідок продажу, передачі без оплати, нестачі або невідповідності критеріям визнання активом) амортизацію необхідно нараховувати в місяці вибуття такого об'єкта.

7) Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання та введений в експлуатацію (тобто оформлено акт введення в експлуатацію).

8) Для такого виду необоротних матеріальних активів, як необоротні матеріальні активи спеціального призначення (субрахунок 119), установи використовують прямолінійний метод нарахування амортизації. Крім того, необоротним матеріальним активам спеціального призначення бюджетна установа може присвоювати інвентарні або номенклатурні номери. Тобто установа самостійно вирішує, які номери (інвентарні чи номенклатурні) присвоювати таким активам.

9) На тимчасові нетитульні споруди установи нараховують амортизацію згідно з вимогами п. 7 розд. IV НП(С)БО 121, а саме амортизацію необоротних матеріальних активів нараховують у першому місяці передачі у використання об'єкта необоротних активів у розмірі 50% його первісної вартості, а решту 50% первісної вартості – у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) [8].

10) Установи визначають ліквідаційну вартість під час введення об'єкта в експлуатацію або у разі, коли залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, але об'єкт ще придатний до експлуатації. Питаннями визначення ліквідаційної вартості займається комісія, створена наказом керівника бюджетної установи.

11) Усі вузли, деталі, матеріали та агрегати розібраного та демонтованого обладнання, придатні для ремонту іншого обладнання чи для подальшого використання, а також матеріали, отримані в результаті списання основних засобів, оприбутковують з відображенням на рахунках бухгалтерського обліку запасів.

При цьому оцінка придатних вузлів, деталей, матеріалів та агрегатів, отриманих у результаті списання основних засобів, проводиться:

– за чистою вартістю реалізації запасів;

– за оцінкою можливого їх використання, яка може бути визначена, виходячи з вартості подібних запасів (за їх наявності на балансі) з урахуванням ступеня їх придатності до експлуатації.

12) Первісною вартістю запасів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), може бути вартість, щодо якої є достовірна інформація, зокрема, згідно з відповідними первинними документами, з урахуванням витрат, передбачених п. 8 розд. II НП(С)БО 123 [9].

13) Нафтопродукти, газ, які закуплені і передані на зберігання та будуть відпускатися за талонами і смарт-картками, установи обліковують на субрахунку 235 «Паливо, горючі і мастильні матеріали», а не на субрахунку 331 «Грошові документи в національній валюті».

Як бачимо, змін було внесено чимало, а також всі ці змінені норми необхідно врахувати установам під час підготовки наказу про організацію бухгалтерського обліку на 2016 рік. А тим установам, які все ж таки ці моменти визначили в наказі про облікову політику, також необхідно врахувати вищезазначені зміни.

Згідно з загальним правилом облікова політика застосовується щодо подій та господарських операцій з моменту їх виникнення (п. 4 розд. III НП(С)БО 125) [7].

Виятки стосуються випадків, коли суму коригування фінансового результату попередніх періодів на початок звітного року неможливо визначити достовірно. У таких ситуаціях облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики.

Необхідність зміни облікової оцінки, що попередньо застосовувалась установою, може виникнути у випадках, визначених у п. 1 розд. II НП(С)БО 125, якщо:

– змінюються обставини, на яких базувалася ця оцінка;

– отримана додаткова інформація;

– настала певна подія.

При цьому перегляд облікової оцінки не потребує коригування фінансового результату попереднього періоду, оскільки стосується поточного та майбутніх періодів.

Наслідки зміни в облікових оцінках слід включати до тієї самої статті фінансової звітності, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки.

З огляду на це необхідно чітко розмежувати зміни в обліковій політиці та зміни в облікових оцінках. Якщо неможливо розрізнити зміну облікової політики та зміну облікових оцінок, це розглядають і відображають як зміну облікових оцінок (п. 4 розд. II НП(С)БО 125).

Є ще один цікавий момент, на який варто звернути увагу, а саме у який строк установа повинна внести зміни до наказу про облікову політику. Справа в тому, що чинне законодавство (ані Закон № 996, ані НП(С)БО 125, ані Методрекомендації) не містить вимог щодо строків та періодичності внесення змін до облікової політики. Хоча, на думку Мінфіну, облікова полі-

тика може бути змінена, як правило, з початку року (п. 2 розд. III Методрекомедацій).

Змінювати облікову політику установа може в будь-який момент за наявності однієї з підстав, визначених у п. 3 розд. III Методрекомедацій, а не тільки з 1 січня нового бюджетного року. Хоча, звичайно, найбільш зручним моментом для введення в дію змін до облікової політики є 1 січня.

За наявності будь-якої з підстав для зміни облікової політики бюджетні установи можуть вибрати один з варіантів внесення таких змін, а саме:

1) внести зміни та доповнення до чинного наказу про облікову політику;

2) видати новий наказ про облікову політику; у такому наказі необхідно врахувати ті моменти, які не були відображені установою раніше або піддалися будь-яким змінам.

Кожна установа має право вибрати самостійно для себе свій варіант. Вважаємо, що у разі, якщо зміни до облікової політики за обсягом охоплюють більшу її частину або суттєво впливають на зміст, такий документ доцільно затвердити в новій редакції.

Про зміни до наказу про облікову політику головний бухгалтер (керівник бухгалтерської служби) повідомляє працівникам бухгалтерської служби та керівникам структурних підрозділів установи. Зазвичай копію наказу про облікову політику (зокрема, й будь-які зміни) передають до бухгалтерії бюджетної установи (бухгалтерської служби) [15].

НП(С)БО 125 пропонує установам для відображення змін облікової політики в бухгалтерському обліку та звітності застосовувати такі два способи:

1) перспективний спосіб, який передбачає, що нова облікова політика застосовується щодо подій та господарських операцій з моменту їх виникнення; у такому випадку нові облікові вимоги застосовують, починаючи з того періоду, на який припадають зміни в обліковій політиці; при цьому відсутня необхідність коригування сальдо фінансових результатів попередніх періодів, оскільки зміна облікової політики впливає тільки на фінансову звітність поточного та майбутнього періодів;

2) ретроспективний спосіб, який передбачає, що застосування зміненої облікової політики стосується подій та операцій таким чином, начебто така облікова політика застосовувалась завжди, а не з моменту її зміни.

У такому випадку вплив зміни облікової політики на події та господарські операції минулих періодів відображається у звітності шляхом коригування сальдо фінансових результатів попередніх періодів на початок звітного року; повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів. І лише у разі, якщо суму коригування фінансового результату попередніх періодів на початок звітного року неможливо визначити достовірно, облікова по-

літика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики. Тобто жодні коригування сальдо на початок року не здійснюються.

Зміни в обліковій політиці підлягають обов'язковому розкриттю у примітках до фінансової звітності.

Такі вимоги передбачено в п. 3 розд. IV НП(С)БО 125, а саме підлягають розкриттю причини та сутність зміни; сума коригування фінансового результату попередніх періодів на початок звітного року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення; факт повторного подання порівняльної інформації у фінансових звітах або недоцільність її перерахунку.

Будь-які зміни до облікової політики, які установа вирішить унести, потребують погодження з головним розпорядником бюджетних коштів. Така вимога передбачена в п. 2 розд. I Методрекомедацій [7].

При цьому бюджетні установи, що є розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня, передають розпорядчий документ про облікову політику на погодження за відомчою підпорядкованістю установі, що є розпорядником вищого рівня. Якщо бюджетна установа має подвійну підпорядкованість, погодження таких змін здійснює той розпорядник бюджетних коштів, який затверджує кошторис.

Відповідь на це запитання чітко не визначена ані в НП(С)БО 125, ані в Методрекомедаціях. Частіше за все на практиці застосовують такі варіанти: 1) якщо в установі застосовувались нові методи оцінки та обліку, але вони не були втілені у вигляді змін до наказу про облікову політику, то відповідні зміни вносять у той момент, коли про це згадали; 2) якщо зміни до наказу про облікову політику не були внесені, через що помилково установа застосовувала старі методи оцінки та обліку, то фактично установа припускалася помилок, порядок виправлення яких визначено в НП(С)БО 125.

Водночас майже на увазі, що відповідальність за невиконання наказу про облікову політику передбачена ст. 1642 Кодексу України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 року № 8073-X буде така ж, як і за порушення встановленого порядку бухобліку, внесення недостовірних даних до фінзвітності [15].

Висновки. Управлінська спрямованість бюджетної установи як суб'єкта державного сектору економіки, дасть змогу повною мірою впливати на процеси господарювання. Формування облікової політики бюджетних установ можна розглядати як напрям підвищення ефективності їх функціонування. Це є процесом, який поєднує організацію бухгалтерського обліку та його методичні засади.

У ході проведеного дослідження було визначено необхідність організації і формування облікової політики з урахуванням її особливостей. Були розкриті проблемні питання формування облікової політики бюджетних установ після

впровадження стандартів бухгалтерського обліку державного сектору.

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

Раціональне формування облікової політики дасть змогу створити ефективну систему бухгалтерського обліку, як елементу управління установою.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : [навч. посібник] / Р.Т. Джога. – К. : КНЕУ, 2004. – 250 с.
2. 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.
3. Черкашина Т.В. Формування облікової політики у бюджетних установах: проблеми та їх вирішення / Т.В. Черкашина [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.opcu.edu.ua/jspui/handle/123456789/4017>.
4. Длугопольський О.В. Теорія економіки державного сектора : [навчальний посібник] / О.В. Длугопольський. – К. : «ВД «Професіонал», 2007. – 592 с.
5. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства Фінансів України від 7 лютого 2013 року № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
6. Бюджетний кодекс України : Закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та управління помилок» : Національне положення від 24 жовтня 2010 року № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11>.
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» : затверджене Наказом Мінфіну від 12 жовтня 2010 року № 1202.
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» : затверджене Наказом Мінфіну від 12 жовтня 2010 року № 1202.
10. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору : затверджені Наказом Мінфіну від 23 січня 2015 року № 11.
11. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору : затверджені Наказом Мінфіну від 23 січня 2015 року № 11.
12. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору : затверджені Наказом Мінфіну від 23 січня 2015 року № 11.
13. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями бюджетних установ : затверджена Наказом Мінфіну від 26 червня 2013 р. № 611.
14. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ : затверджений Наказом Мінфіну від 26 червня 2013 року № 611.
15. Матвеева В.О. Зміна облікової політики: як це зробити правильно / В.О. Матвеева // Бюджетна бухгалтерія. – 2016. – № 3.