

УДК 657:332.012.332

Л. В. Коваль,
к. е. н., доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Вінницький національний аграрний університет
ORCID ID: 0000-0003-3637-850X

М. С. Левчук,
магістрант факультету обліку і аудиту,
Вінницький національний аграрний університет
ORCID ID: 0000-0001-6986-5350

DOI: 10.32702/2306-6792.2019.10.61

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

L. Koval,
PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Accounting
Vinnytsia National Agrarian University
M. Levchuk,
Master student of the Faculty of Accounting and Auditing, Vinnytsia National Agrarian University

FEATURES OF THE FORMATION OF ACCOUNTING POLICIES IN BUDGETARY INSTITUTIONS

У статті визначено чітке поняття "облікова політика" та суб'єкти, які будуть застосовувати норми цієї облікової політики. Розглянуто особливості формування облікової політики бюджетної установи, складові елементи, а також обґрунтовано організаційно-методичні аспекти формування елементів облікової політики у бюджетних установах з використанням нормативно-правового регулювання. Виокремлено фактори і аспекти, які можуть сприяти при відображенні використаних бюджетних коштів та відображено вплив законодавчих органів на формування облікової політики в наукових установах. Зазначено і опрацьовано принципи та основні завдання формування облікової політики бюджетних установ. Розглянуто структуру облікової політики бюджетної установи, що включає організаційно-правову складову. Також проаналізовано порядок формування облікової політики та зазначено проблеми щодо формування ефективної організації облікової політики в бюджетних установах.

The article defines a clear notion of "accounting policy" and subjects that will apply the rules of this accounting policy. The peculiarities of formation of the accounting policy of the budgetary institution, the constituent elements are considered, as well as the organizational and methodical aspects of forming the elements of accounting policy in budgetary institutions with the use of regulatory and legal regulation are substantiated. The factors and aspects that may contribute to the reflection of used budget funds are outlined and the influence of legislative bodies on the formation of accounting policies in scientific institutions is reflected. The principles and the main tasks of the accounting policy of budgetary institutions are indicated and worked out. The structure of the accounting policy of the budgetary institution, which includes the organizational and legal constituent, is considered. The order of formation of accounting policy is also analyzed and problems with formation of effective organization of accounting policy in budget institutions are indicated.

Thus, the article states that the accounting policy in budgetary institutions should ensure the correct presentation of the results of financial transactions that are accounted for, based on constantly changing requirements of the law. In the course of the research, the necessity of organization and formation of the accounting policy was taken into account taking into account its peculiarities. In the process of studying this issue, the task of accounting policy was identified, the interpretation of the term, the legal framework, the main principles, as well as its main aspects were determined. Considered important elements of accounting policy in budgetary institutions, which allows to distinguish factors that influence the control over the use of resources and improve the quality performance of budget institutions.

To fully cover the management of public finances and improve the system of accounting organization in budget institutions, it is necessary to rely on the accuracy and methodology of developing an order on the accounting policy of a budgetary institution and exercising control over its implementation.

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

Key words: accounting policy, budgetary institution, organization of accounting, accounting principles, accounting, elements of accounting policy.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Нині держава завершує активне реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ, що спричинить поєднання вітчизняного

обліку до міжнародної облікової системи та її положень як у теорії, так і практиці. Особливості формування облікової політики бюджетних установ полягають у тому, що при затвер-

Таблиця 1. Тракткування визначення "облікова політика"

№ п/п	Джерело	Визначення
1	МСБО 1 «Розкриття облікової політики»	Відображення принципів, основ, трактат, розпорядку, що приймаються підприємством для складання та подання фінансової звітності
2	Закон України «Про бухгалтерських облік та фінансову звітність в Україні»	Сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності
3	МСБО 8 «Облікові політики»	Конкретні принципи, домовленості, правила та процедури, прийняті управлінським персоналом підприємства при складанні та поданні фінансових звітів

Джерело: власна розробка авторів на основі опрацьованих літературних джерел.

дженні облікової політики обирається один із підходів, який пропонується відповідним нормативним документом. Саме налагоджена система бухгалтерського обліку у державному секторі наближає його до міжнародних стандартів.

Облікова політика є найважливішим елементом обліку у бюджетних установах, тому організація обліку розпочинається саме з неї. Організація формування облікової політики відбувається за новими стандартами, які діють лише на бюджетні установи, оскільки вони мають власну специфіку діяльності. Оскільки бюджетні установи діють і функціонують згідно державної форми власності, то послуги вони надають від імені держави, і це викликає певні труднощі у формуванні облікової політики.

З 1 січня 2015 року набрали чинності Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектора [10], відповідно до яких бюджетні установи обирають принципи та методи, застосовувані під час оцінки конкретної статті фінансової звітності.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питання організації облік, не тільки у державному секторі завжди привертало до себе увагу багатьох науковці, які висвітлювали свою думку у багатьох виданнях та працях, серед яких слід виділити: І.Є. Труш [11], І.М. Кудіна [12], О.В. Писарчук [9], І.Р. Лукановська [13], Т.А. Гоголь [14], та науковців ВНАУ: В.В. Новодворська та О.О. Любар [15], Л.В. Коваль [16], Т.О. Мулик [17], О.А. Подоляничук [18], Н.С. Попук та Я.П. Іщенко [19], Т.Г. Китайчук та Н.М. Гудзенко [20] та інші. Оскільки у чинному законодавстві часто відбуваються зміни тема потребує подальшого дослідження і пропозицій щодо вдосконалення для функціонування в майбутньому.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є визначення і вивчення особливостей при формуванні облікової політики бюджетних установ, а також обґрунтування організаційно-методичних аспектів формування елементів облікової політики у бюджетних установах із використанням нормативно-правового регулювання.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Першочерговим питанням у дослідженні специфіки та змісту облікової політики є необхідність чіткого визначення поняття "облікова політика" та із суб'єктами, які будуть застосовувати норми цієї облікової політики.

Термін "облікова політика" має іноземне походження. Перші спроби формування облікової політики на рівні підприємства пов'язують із намаганнями уряду США у 1929 р. запровадити офіційні стандарти фінансового обліку. Введення у практику окремих елементів облікової політики зроблено у 1932 р. Дж. Меєм у листі від Американського інституту бухгалтерів до Нью-Йоркської фондової біржі [1, с. 8].

У 1975 році поняття "облікова політика" було офіційно введено у практику саме Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 1 "Розкриття облікової політики", де відображають принципи, основи, трактати, розпорядок, що приймаються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

В Україні, що на той час перебувала у складі СРСР, облікової політики у 70-х роках ХХ ст. ще не існувало, оскільки бухгалтерський облік за радянських часів розвивався за активної участі держави. Законодавство регулювало методичне забезпечення бухгалтерського обліку та не передбачало можливості декількох варіантів відображення в обліку та звітності одних і тих же господарських операцій [1, с. 9].

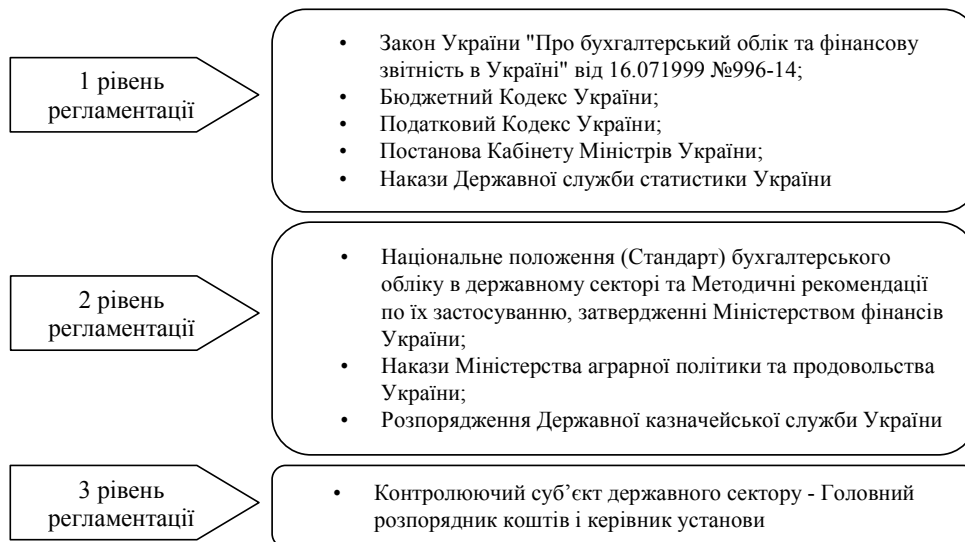


Рис. 1. Вплив законодавчих органів на формування облікової політики в наукових установах НААН України

Джерело: удосконалено авторами на підставі [3, с. 20].

Поява поняття "облікова політика" у бухгалтерському обліку пострадянських країн і його офіційне закріплення пов'язана з процесами реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів. В Україні потреба в розробці облікової політики для конкретного підприємства та створення внутрішнього розпорядчого документу про облікову політику виникла у зв'язку з набуттям чинності Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в 1999 р. [2].

Незважаючи на певні розбіжності у трактуванні терміна, думки науковців однозначні: облікова політика є важливим документом для затвердження обраних облікових методів і принципів для забезпечення якісного, безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнюючого — складання звітності [3, с. 26] у всіх, незалежно від сфери діяльності та організаційно-правових форм і видів діяльності [4, с. 16].

При цьому потрібно зауважити, що єдиними (спільними) будуть лише вихідні положення, а надалі вона має свої особливості в кожній установі [5, с. 368]. Тобто облікова політика є систематизованим інформативним джерелом даних про порядок документального відображення та систематизації всіх господарських подій із метою оперативного управління й узагальнення даних у фінансовій звітності.

Взагалі облікова політика визначає ідеологію економіки установи на тривалий період [6, с. 36], сприяє посиленню облікової аналітичних

функцій в управлінні, дає змогу оперативно реагувати та відображати у фінансових звітах зміни, що відбуваються у ринковому середовищі.

Важливим елементом та інструментом в установі є облікова політика, оскільки завдяки їй існує можливість процесу поєднання регулювання з боку держави та особистої ініціативи з питання правильної організації та ведення бухгалтерського обліку. Тому облікову політику бюджетних установ поділяють на декілька рівнів (рис. 1), кожному з яких притаманні свої особливості ведення системи бухгалтерського обліку.

Сучасна система бухгалтерського обліку в бюджетних установах складається з бухгалтерського обліку виконання державного і місцевих бюджетів та бухгалтерського обліку бюджетних установ. Відповідно суб'єктами обліку в бюджетній сфері є органи Державного казначейства України, які ведуть бухгалтерський облік виконання державного і місцевих бюджетів, розпорядники бюджетних коштів, у тому числі й органи казначейства, які ведуть бухгалтерський облік виконання кошторисів бюджетних установ [7, с. 89].

Досконала робота в організації бухгалтерського обліку в установах державного сектору дозволяє:

- підвищувати ефективність бухгалтерського обліку;
- дотримуватися чітко встановлених вимог у аналітичному та синтетичному обліку;
- завжди удосконалювати документообіг в установі;

— ефективно та раціонально використовувати робочий час облікових працівників;

— намагатися здійснювати точний та своєчасний облік при найменших витратах на його ведення;

— своєчасно отримувати облікову інформацію для прийняття рішень щодо подальшої діяльності установи.

Для забезпечення достовірності облікової інформації і складання якісної звітності установа обирає облікову політику, тобто складається наказ (або розпорядження) про облікову політику. В свою чергу, доцільно виділити основні завдання облікової політики в процесі організації бухгалтерського обліку бюджетної установи (рис. 2).

Враховуючи вимоги положення (стандарту) бухгалтерського обліку суб'єкту державного сектору 101 "Подання фінансової звітності" наведемо основні принципи облікової політики суб'єкту державного сектору[8]:

1. Принципи — умови функціонування облікової системи:

- автономності суб'єкта державного сектору;
- безперервності діяльності;
- періодичності.

2. Принципи — рекомендації, що вступають надбудовою умов облікового процесу:

- історичної собівартості;
- нарахування та відповідальності доходів і витрат;
- повного висвітлення.

Облікова політика бюджетних установ повинна забезпечувати:

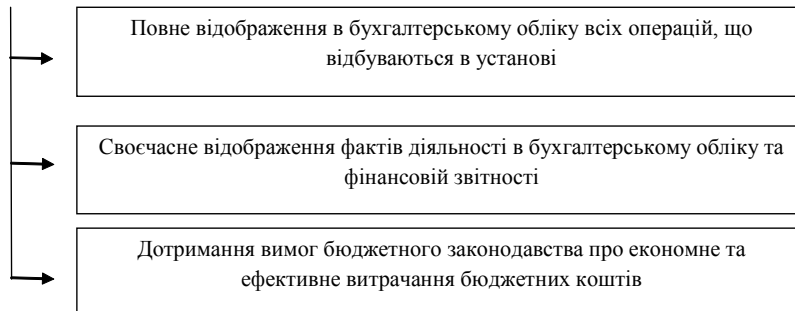


Рис. 2. Завдання облікової політики бюджетних установ

Джерело: рисунок складено автором на основі опрацьованих літературних джерел.

3. Принципи — обмежене рішення наведених рекомендацій:

- обачність;
- превалювання змісту над формою;
- послідовності.

Кожна бюджетна установа, виходячи з конкретних умов своєї роботи, може вибрати найбільш прийнятний для себе варіант, який забезпечуватиме надійний контроль за ефективним використанням бюджетних коштів. Тому авторами пропонується сутність облікової політики бюджетної установи представити так: (рис. 3).

Облікова політика суб'єкту державного сектору має враховувати такі важливі фактори [9, с. 47].

- форму власності та організаційно-правову структуру підприємства;
- особливості його фінансування;
- вид економічної діяльності, що зумовлює особливості та умови облікової роботи;

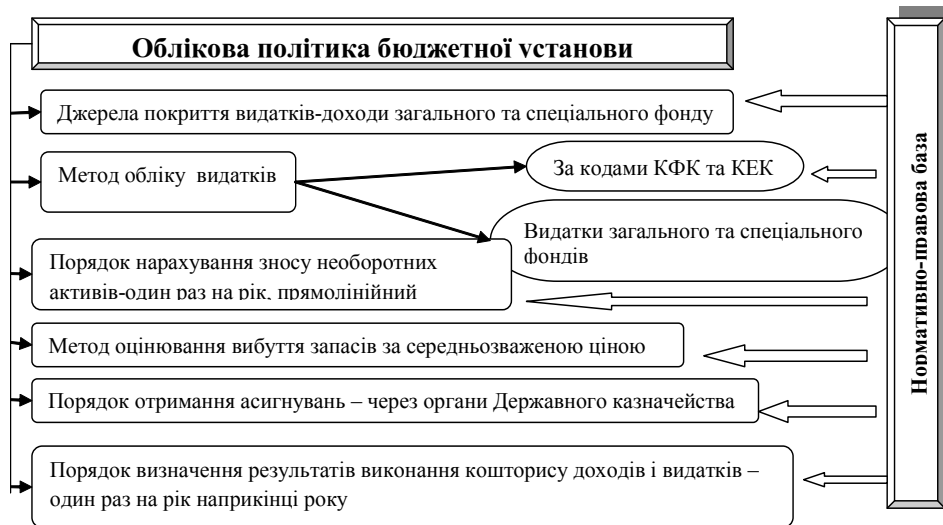


Рис. 3. Зміст облікової політики бюджетних установ

— параметри підприємства за обсягами діяльності;

— облікові номенклатури, чисельності працюючих тощо;

— відносини з податковою системою, наявність пільг та умови їх отримання;

— матеріально-технічне забезпечення обліково-аналітичної роботи підприємства та рівень забезпеченості кваліфікованими обліковими працівниками;

— стратегія фінансово-господарської діяльності підприємством;

— рівень кваліфікації облікового апарату та забезпеченість його комп'ютерною технікою;

— умови організації та стимулювання праці, відповідальності тощо.

Нині велика кількість проблем пов'язаних з формуванням облікової політики державних установ. Зазвичай при розробці нових організаційних процесів обліку, у склад яких входить облікова політика науковці не отримують достатніх результатів та не завжди використовують можливості облікової політики. Процедура погодження нової облікової політики з головним розпорядником коштів займає багато часу на розгляд і затвердження цього документу.

Тому установи змушені працювати без наявності цього документу, або ж на підставі облікової політики, яка була затверджена у попередні роки, але не може відповідати новим цілям стратегічним цілям поточного року. Також установа втрачає можливість самостійно обирати принципи, методи і процедури, які використовуються суб'єктами державного сектору України у веденні обліку, складанні та поданні фінансової звітності.

Відсутність управлінського обліку як складової облікової політики позбавляє можливості ефективно використовувати специфічні, та загальні принципи управління установою. В умовах європейської інтеграції та становлення нового економічного мислення, нової етики управління, адаптації бухгалтерського обліку до реалій господарювання, наближення його до світової облікової практики це негативно позначається на ефективності діяльності установи [5, с. 48].

Вищезазначені проблеми та суворий контроль обліку у бюджетних установах призводять до формального характеру складання Наказу про облікову політику. Це в свою чергу позбавляє установу цілої системи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що використовується суб'єктом державного сектору для інформаційного забезпечен-

ня прийняття економічних рішень та передбачає найбільш достовірне відображення фактів його діяльності.

ВИСНОВКИ

Таким чином, облікова політика в бюджетних установах має забезпечити правильне відображення результатів фінансових операцій, які обліковуються, виходячи із вимог законодавства, які постійно змінюються. У ході проведеного дослідження було визначено необхідність організації і формування облікової політики з урахуванням її особливостей. В процесі дослідження даного питання було виділено завдання облікової політики, розглянуто трактування зазначеного терміну, з нормативно-правового забезпечення, основні принципи, а також визначено її основні аспекти. Розгляд важливих елементів облікової політики в бюджетних установах дозволяє виокремити фактори, які впливають на контроль за використанням ресурсів та покращенням якісних показників роботи бюджетних установ.

Для повного висвітлення в управлінні державними фінансами та вдосконаленні системи організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах необхідно опиратися на точність і методологію розробки наказу про облікову політику бюджетної установи та здійснення контролю над її виконанням.

Література:

1. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія / В.А. Кулик. — Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. — С. 373

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996"XIV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996"14](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996)

3. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах / С.В. Свірко. — К.: КНЕУ, 2006. — 380 с.

4. Сахчинская Н. С. Учетная политика коммерческих организаций: методология формирования и механизм реализации: автореф. дис. на соискание ученой степени д-ра экон. наук: спец. 08.00.12 / Н.С. Сахчинская. — Тольятти, 2011. — 39 с.

5. Лаговська О.А. Облікова політика підприємства як інструмент управління його вартістю: реалізація гармонізаційних властивостей / О.А. Лаговська // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі

ім. М. Туган-Барановського. — 2012. — № 3 (55). — С. 366—371.

6. Левочок М.Т. Основні засади облікової політики підприємства / М.Т. Левочок // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. — 2008. — № 1. — С. 36—39.

7. Сизоненко О.В. Облікова політика бюджетних установ: сучасний стан та перспективи розвитку / О.В. Сизоненко // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. — 2013. — № 3. — С. 86—92. — Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vcndtue_2013_3_14

8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності".

9. Писарчук О.В. Проблемні аспекти формування облікової політики суб'єкта державного сектору / О.В. Писарчук, О.М. Кудіна, В.В. Тютлікова // Технологический аудит и резервы производства. — 2015. — № 1(5). — С. 46—50. — Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tatrv_2015_1\(5\)_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tatrv_2015_1(5)_8)

10. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектора: затверджено наказом Міністерства фінансів України від 23 січня 2015 року № 11 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15>

11. Труш І.Є. Особливості формування облікової політики суб'єкта державного сектору / І.Є. Труш // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. — 2016. — Вип. 16 (3). — С. 144—146. — Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_16\(3\)_38](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_16(3)_38)

12. Кудіна І.О. Формування облікової політики бюджетних установ: організаційно-методичний аспект / І.О. Кудіна, О.О. Гладчук // Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Сер.: Економіка і управління. — 2013. — Вип. 26. — С. 269—275. — Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut_eiu_2013_26_39

13. Лукановська І.Р. Основні аспекти облікової політики органів державної казначейської служби України [Електронний ресурс] / І.Р. Лукановська // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. — 2016. — Режим доступу до ресурсу: <http://dSPACE.tneu.edu.ua/bitstream/316497/15794/1/Основні%20аспекти%20облікової%20політики%20органів%20ДКСУ.pdf>

14. Гоголь Т.А. Шляхи подолання проблем формування облікової політики в бюджетних установах / Т.А. Гоголь, М.М. Панченко // Формування ринкових відносин в Україні. — 2012. — № 3. — С. 103—107. — Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2012_3_23

15. Новодворська В.В. Облікова політика підприємства як запорука ефективного функціонування системи бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / В.В. Новодворська, О.О. Любар // ЕКОНОМІЧНІ НАУКИ Серія "Економіка та менеджмент" Збірник наукових праць. — Вип. 9 (34). — 2012. — Режим доступу до ресурсу: http://irbis-nb-uv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe

16. Коваль Л.В. Проблеми формування облікової політики в бюджетних установах [Електронний ресурс] / Л.В. Коваль, О.В. Платковська // ЕКОНОМІЧНІ СТУДІЇ Науково-практичний економічний журнал. — 2016. — Режим доступу до ресурсу: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe

17. Мулик Т.О. Облікова політика як інструмент управління оподаткуванням [Електронний ресурс] / Т.О. Мулик // 1009Глобальні та національні проблеми економіки. — 2015. — Режим доступу до ресурсу: <http://repository.vsu.org/getfile.php/8904.pdf>

18. Подолянчук О.А. Облікова політика щодо заробітної плати [Електронний ресурс] / О.А. Подолянчук // Облік і фінанси. — 2018. — Режим доступу до ресурсу: <http://socrates.vsu.org/repository/getfile.php/16507.pdf>

19. Попук Н.С. Актуальність формування облікової політики аграрних підприємств / Н.С. Попук, Я.П. Іщенко // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. — 2013. — Вип. 10 (4). — С. 147—151. — Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/escnof_2013_10\(4\)_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escnof_2013_10(4)_25)

20. Китайчук Т.Г. Актуальні питання облікової політики бюджетної установи в умовах дії національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі [Електронний ресурс] / Т.Г. Китайчук, Н.М. Гудзенко // ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. МЕНЕДЖМЕНТ: актуальні питання науки і практики. — 2018. — Режим доступу до ресурсу: <http://efm.vsu.org/files/pdfa/4305.pdf>

References:

1. Kulyk, V. A. (2014), *Oblikova polityka pidpryemstva: na butyi dosvid taperspektyvy rozvytku* [Accounting policies of the enterprise: experience gained and development prospects], RVVPUET, Poltava, Ukraine.

2. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), "The Law of Ukraine On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996> (Accessed 9 March 2019).

3. Svirko, S.V. (2006), "Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku v biudzhethnykh ustanovakh [Organization of accounting in budgetary institutions]", KNEU, Kyiv, Ukraine.

4. Sakhchynskaia, N. S. (2011), "Accounting policies of commercial organizations: the formation methodology and implementation mechanism" Abstract of Sn. D dissertation, Global economy Toliatty, Russia.

5. Lahovska, O. A. (2012), "Accounting policy of the company as a tool for managing its value: the implementation of harmonization properties" *Visnyk Donetskoho natsionalnoho universytetu ekonomiky i torhivli im. M. Tuhan-Baranovskoho*, vol. 3 (55), pp. 366—371.

6. Levochok, M.T. (2008), "The basic principles of the accounting policy of the enterprise" *Bukhhalterskyi oblik, analiz ta audyt: problemy teorii, metodolohii, orhanizatsii*, vol. 1, pp. 36—39.

7. Syzonenko, O. V. (2013), "Accounting policy of budget institutions: current state and development prospects", *Visnyk Chernihivskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu*, [Online], vol. 3, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vcndtue_2013_3_14 (Accessed 11 March 2019).

8. Ministry of Finance of Ukraine (2010), "National Provisions (Standard) accounting in the public sector 101 "Presentation of Financial Statements" available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11> (Accessed 11 March 2019).

9. Pysarchuk, O. V. Kudina, O. M. and Tiutlikova, V. V. (2015), "Problematic aspects of formation of the accounting policy of the public sector entity", *Tekhnolohichnyj audyt ta rezervy vyrobnytstva*, vol. 1 (5), pp. 46—50.

10. Ministry of Finance of Ukraine (2015), "Methodical recommendations on the accounting policy of the public sector entity № 11" available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15> (Accessed 11 March 2019).

11. Trush, I. Ye. (2016), "Features of formation of the accounting policy of the public sector entity", *Naukovy visnyk Khersons'koho derzhavnoho universytetu* [Online], vol. 16 (3), available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_16\(3\)_38](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_16(3)_38) (Accessed 13 March 2019).

12. Kudina, I. O. and Hladchuk, O. O. (2013), "Formation of accounting policy of budgetary

institutions: organizational and methodical aspect", *Ekonomika i upravlinnia*, [Online], vol.26, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpdetut_eiu_2013_26_39 (Accessed 13 March 2019).

13. Lukanovska, I. R. (2016), "The main aspects of the accounting policy of the bodies of the State Treasury Service of Ukraine", *Ekonomichnyi visnyk Zaporizkoi derzhavnoi inzhenernoi akademii*, [Online], vol. 5-2 (05), available at: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe (Accessed 13 March 2019).

14. Hohol, T. A. and Panchenko, M. M. (2012), "Ways to overcome the problems of accounting policy formation in budgetary institutions", *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini*, [Online], vol. 3, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2012_3_23 (Accessed 14 March 2019).

15. Novodvorska, V.V. and Liubar, O.O. (2012), "Accounting policy of the enterprise as a guarantee of effective functioning of the accounting system", *Ekonomika ta menedzhment*, [Online], vol. 9, available at: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe (Accessed 14 March 2019).

16. Koval, L.V. and Platkovska, O.V. (2016), "Problems of formation of accounting policy in budgetary institutions", *Ekonomichni studii: naukovo-praktychnyj ekonomichnyj zhurnal*, [Online], vol. 2 (10), available at: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe (Accessed 15 March 2019).

17. Mulyk, T.O. (2015), "Accounting policy as a tool for tax management", *Hlobal'ni ta natsional'ni problemy ekonomiky*, [Online], vol. 4, available at: <http://repository.vsau.org/getfile.php/8904.pdf> (Accessed 15 March 2019).

18. Podolianchuk, O. A. (2018), "Accounting Payroll Policy", *Oblik i finansy*, [Online], vol. 1, available at: <http://socrates.vsau.org/repository/getfile.php/16507.pdf> (Accessed 15 March 2019).

19. Popuk, N. S. and Ishchenko, Ya. P. (2013), "Actuality of formation of the accounting policy of agrarian enterprises", *Ekonomichni nauky, oblik i finansy*, [Online], vol. 10, available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10\(4\)_25](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10(4)_25) (Accessed 15 March 2019).

20. Kytaichuk, T. H. and Hudzenko, N. M. (2018), "Topical issues of the accounting policy of a budgetary institution under the conditions of national accounting standards in the public sector", *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky*, [Online], vol. 4, available at: <http://efm.vsau.org/files/pdfa/4305.pdf> (Accessed 17 March 2019).

Стаття надійшла до редакції 08.05.2019 р.