

УДК: 657.223(477)

DOI: 10.31359/2312-3427-2019-1-23

Н.В. Чебанова, д-р екон. наук, професор

E-mail: n_chebanova@ukr.net

ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-9300-1050>

Л.Є. Ревуцька, канд. екон. наук, доцент

E-mail: l.e.revutskay@gmail.com

ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-3040-8341>

В.М. Орлова, канд. екон. наук, доцент

E-mail: vinchero2018@ukr.net

ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-1508-5268>

Український державний університет залізничного транспорту

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРА ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

***Предмет дослідження.** Аналіз основних проблем організації облікової політики в бюджетних установах та їх вирішення у відповідності із виконанням НП (С) БОДС 125.*

***Мета дослідження** полягає в обґрунтуванні специфіки порядку зміни облікової політики установ державного сектора економіки України як важливого засобу формування інформації під час здійснення бухгалтерського обліку. Для повного розкриття мети дослідження були вирішені ряд завдань, а саме:*

- проаналізовано порядок формування облікової політики;*
- визначено її принципи;*
- запропоновано змістовну структуру облікової політики суб'єкта державного сектору економіки.*

***Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження є сукупність методів наукового пізнання, а саме логічний, системно-структурний та інші.*

***Результати роботи.** Облікова політика визначається на основі НП (С) БО в державному секторі та інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку в державному секторі. Аналіз основних елементів облікової політики суб'єкта державного сектору показав майже повну відсутність альтернатив вибору бюджетної установи при розробці облікової політики. Підводячи підсумки*

дослідження, зауважимо, що раціональна і ефективна організація системи бухгалтерського обліку починається з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір комплексу методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку суб'єкта державного сектора з числа загальноприйнятих в державі.

Сфера застосування результатів. Отримані результати можуть бути використані як одна з пропозицій при реформуванні системи бухгалтерського обліку установ бюджетного сектора економіки України.

Ключові слова: облікова політика, державний сектор, економіка, бухгалтерський облік, організація.

Постановка проблеми. Сьогодні в економічній літературі розглядаються досить активно питання реформування організації бухгалтерського обліку державного сектору економіки та наближення його до міжнародних стандартів.

На сьогодні в Україні склалася диспропорція реформування облікових систем різних галузей. Якщо фінансові установи та підприємства недержавного сектору економіки досить довго йдуть шляхом імплементації міжнародних вимог до організації, ведення обліку та складання звітності, то вітчизняні бюджетні установи почали активне реформування тільки в останні роки.

Прийнятий у 2007 р. засадничий документ реформування - Стратегія модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі на протязі довгого часу не виконувалася за багатьма параметрами. Однак з 2015 р. процес реформування значно прискорився, що пов'язано із застосування нових облікових регуляторів – національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС), у відповідності із якими активно коригується інша нормативна база. При цьому пріоритетом є розгляд бюджетних установ в якості активних суб'єктів господарювання, а не пасивних споживачів бюджетних асигнувань, застосування ринкових механізмів у державному секторі.

Аналіз досліджень. 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, Кулик В.А. [4], Левицька С.О., Ловінська Л.Г.[5], Сушко Н. [3], Свірко С.В.[1, 2] та ін.

Наукові праці цих науковців містять огляд здійснених реформ, їх оцінку та рекомендації з визначення подальших орієнтирів розвитку вказаної складової національної системи обліку.

Проте це питання не втратило актуальності та залишає за собою низку невирішених проблемних питань. Система господарювання в ринкових умовах, становлення якої відбувається в Україні, об'єктивно передбачає необхідність пошуку і формування варіантів ведення обліку в установах державного сектору економіки, що відповідали б новим соціально-економічним відносинам і процесу реформування бухгалтерського обліку.

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

Цим визначається необхідність вивчення діючого нормативно-правового регулювання облікової політики, обґрунтування і розробки пропозицій щодо вдосконалення нормативних правових актів, що регламентують облікову політику, дослідження практики формування облікової політики, аналізу її елементів з метою урахування факторів і умов роботи економічного суб'єкта.

Виклад основного матеріалу дослідження. 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 у 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.

У вітчизняній практиці облікова політика стає нормативно-довідковим документом у вигляді наказу про облікову політику. 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 не регламентують спеціальні нормативно-правові акти.

На основі правильно обраної облікової політики можна сформувати ефективну систему бухгалтерського обліку і, як результат, буде відображено всі операції, які пов'язані з виконанням кошторису й узагальненням даних обліку у звітності. Облікова політика має бути

спрямована на досягнення мети бухгалтерського обліку – надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів установи. Для цього облікова політика має ґрунтуватись на основних принципах бухгалтерського обліку та на загальних організаційно-управлінських принципах.

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.

Для забезпечення достовірності облікової інформації і складання якісної звітності установа обирає облікову політику, тобто складається наказ (розпорядження) про облікову політику. В свою чергу, доцільно виділити основні завдання облікової політики в процесі організації бухгалтерського обліку бюджетної установи (рис. 1).

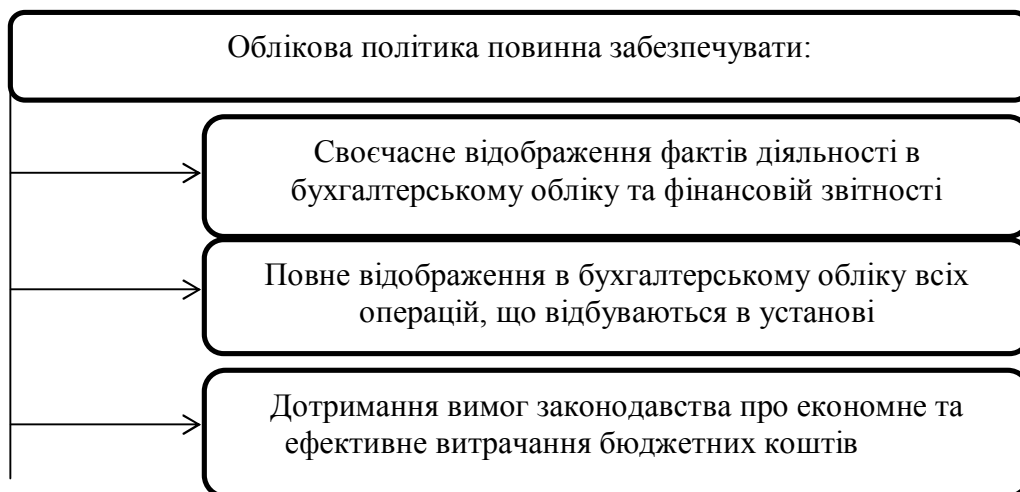


Рис. 1. Завдання облікової політики бюджетних установ

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 виходячи з норм ч. 2 ст. 4 Бюджетного кодексу [6].

Реформування галузі бухгалтерського обліку в ДСЕ створило підстави для зміни ідеології в підходах до формування облікової політики. Так набули чинності дев'ятнадцять НП(С)БОДС, а також затверджено наказом МФУ від 23.01.15 р. № 11 Методичні рекомендації щодо облікової політики для суб'єктів державного сектора за відповідними об'єктами (далі – Методичні рекомендації «Облікова політика» [7].

МФУ як регулятором у цій сфері у розроблених Методичних рекомендаціях з питань бухгалтерського обліку встановлено вимоги щодо забезпечення єдиного підходу до облікової політики в межах головного розпорядника бюджетних коштів (п. 4 Методичних рекомендацій "Облікова політика"), що може бути реалізовано безпосередньо ним або шляхом надання дозволу щодо погодження розпорядчих документів про облікову політику суб'єктам державного сектора нижчого рівня установам вищого рівня за їх відомчою підпорядкованістю (п. 2 Методичних рекомендацій "Облікова політика").

Вищезазначені рекомендації відповідають нормам бюджетного законодавства щодо підходів до визначення облікової політики та ролі головного розпорядника бюджетних коштів у цьому процесі, одними із яких є:

- застосування принципу єдності бюджетної системи, який забезпечується, зокрема, єдністю порядку ведення бухгалтерського обліку (ст. 7 Бюджетного кодексу) [6];

- здійснення методичного керівництва та контролю за дотриманням вимог законодавства з питань ведення обліку, складення фінансової та бюджетної звітності бухгалтерською службою бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи (п. 6 Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, затвердженого постановою КМУ від 26.01.11 р. № 59) [8].

Отже, формування облікової політики розпорядником бюджетних коштів має базуватися на дотриманні ним вимог головного розпорядника бюджетних коштів щодо визначених ним єдиних підходів до облікової політики за відповідними об'єктами.

Кожна бюджетна установа, виходячи з конкретних умов своєї

роботи, може вибирати найбільш прийнятний для себе варіант, який забезпечуватиме надійний контроль за ефективним використанням бюджетних коштів. Тому, сутність облікової політики бюджетної установи можна представити рисунком 2.



Рис. 2. Зміст облікової політики бюджетних установ

Основними складовими облікової політики являються:

- соціальний аспект, який полягає у забезпеченні єдності даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності для надання інформації користувачам;

- економічний та юридичний, які складають основу формування облікової політики і характеризують оптимальне забезпечення інформацією для управління та використанні нормативних актів при вирішенні конфліктних питань;

- інформаційний та психологічний аспекти направлені на забезпечення інформацією всіх рівнів управління та побудову моделей прийняття рішень.

Облікова політика бюджетних установ повинна включати такі виміри:

- методичний, на якому здійснюється вибір системи певних способів та прийомів, в основі яких лежать документування, інвентаризація, використання синтетичних та аналітичних рахунків, застосування методу подвійного запису, оцінка, відображення в бухгалтерському балансі та звітності;

- технічний, що включає вибір форм бухгалтерського обліку, а саме вибір способу обробки облікових даних, розробка переліку і форм облікових реєстрів;

- організаційний, який передбачає визначення структури бухгалтерії та розподіл обов'язків між її працівниками тощо.

Кожна бюджетна установа, виходячи з конкретних умов своєї роботи, може вибирати найбільш прийнятний для себе варіант, який забезпечуватиме надійний контроль за ефективним використанням бюджетних коштів.

Наявна нині система бухгалтерського обліку бюджетної установи побудована з урахуванням усіх необхідних змін з дотриманням міжнародних принципів і вимог щодо здійснення бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Основні принципи облікової політики в бюджетній установі представлено в табл. 1. Саме дотримання зазначених принципів дозволяє спрямовувати облікову політику на інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління державними фінансами, забезпечення системи стратегічного бюджетного планування, досягнення ефективності всіх аспектів діяльності установи – як фінансової, так і господарської.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах – це система контролю за наявністю та рухом бюджетних і позабюджетних коштів, яка будується на загальноприйнятих у міжнародній практиці принципах, виконує управлінську, контрольну та інформаційну функції, але має певні особливості.

Бюджетні установи є юридичними особами, вони 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.

Так, результат діяльності бюджетної установи визначається виконанням кошторису доходів та видатків. У свою чергу, виділяють доходи загального та доходи спеціального фондів. Отримання таких доходів 38 відбувається шляхом асигнувань через органи Державного казначейства.

Відповідно контроль за видатками, а також ступінь виконання кошторису контролюється розпорядниками бюджетних коштів вищого рівня. Крім того, сукупність цілей, завдання бюджетної установи повинні

бути не лише відображені в її обліковій політиці, а й узгоджуватися з цілями і завданнями розпорядника бюджетними коштами вищого рівня. Методологічні ж аспекти формування облікової політики визначаються керівництвом у рамках діючої нормативно-правової бази.

1. Характеристика основних принципів облікової політики

Принцип	Характеристика
Правильність	сумлінне застосування прийнятих правил та процедур
Законність	відповідність правилам та процедурам, що передбачені законодавчими та нормативними актами
Безперервність	оцінка активів здійснюється, виходячи з того, що процес виконання бюджетів є постійним
Достовірність	правдиве відображення у бухгалтерській звітності фінансових операцій, проведених учасниками бюджетного процесу, з дотриманням вимог відповідних нормативних актів
Суттєвість	корисність інформації для підготовки та прийняття економічних рішень
Обережність	обгрунтована, розсудлива оцінка фактів
Незалежність	відокремленість фінансових бюджетних років (звітних періодів)
Повнота бухгалтерського обліку	всі операції по виконанню бюджетів в органах Державного казначейства підлягають реєстрації на рахунках бухгалтерського обліку без будь-яких винятків
Дата операції	операції по виконанню бюджетів реєструються в бухгалтерському обліку в момент проведення відповідних платежів, що відповідає касовому методу ведення бухгалтерського обліку
Своєчасність	забезпечення своєчасною інформацією органів законодавчої та виконавчої влади, які приймають рішення
Сталість	незмінність методів бухгалтерського обліку, крім випадків істотних змін у діяльності або в правовій базі
Відкритість	інформація, що включається до бухгалтерського обліку та звітності, має бути достатньо зрозумілою і детальною, щоб уникнути двозначності
Співставленість	можливість визначення тенденцій виконання бюджету через порівняння інформації, що міститься у бухгалтерському обліку і звітності, за певний період часу
Консолідація	складання зведеної фінансової звітності про виконання бюджетів в цілому по системі Державного казначейства України з урахуванням підвідомчих управлінь та відділень в розрізі бюджетів, за винятком залишків за внутрішньо системними розрахунками.

Також необхідно зазначити, що згідно з п. 5 ст. 8 Закону України № 996-XIV [10] підприємство самостійно визначає свою облікову політику. Оскільки дія цього ЗУ № 996-XIV поширюється на всі підприємства, не залежно від форм власності та організаційно-правових форм, то можна стверджувати, що й кожна бюджетна установа має право самостійно визначати свою облікову політику. Недостатнє вивчення проблеми формування облікової політики бюджетною установою призводить до того, що на практиці склався стереотипний підхід до цієї процедури.

Головні бухгалтери бюджетних установ нерідко формально підходять до розроблення облікової політики. Таку позицію не можна вважати виправданою, оскільки в бюджетній установі є реальна можливість сформувати на основі прийнятої облікової політики достатньо ефективну систему бухгалтерського обліку як елемент управління установою.

Адже своєчасне, повне та достовірне відображення проведених операцій дає змогу керівнику приймати обґрунтовані управлінські рішення, аналізувати роботу установи, здійснювати й контролювати цільове використання коштів на основі затвердженого кошторису, виявляти незаконні витрати, що підвищить ефективність обліку й фінансово-господарської діяльності бюджетної установи та використання як бюджетних коштів, так і коштів спеціального фонду.

Виходячи з цього, формування облікової політики бюджетної установи пропонується проводити в чотири етапи.

На першому етапі відбувається обґрунтування необхідності формування облікової політики бюджетними установами. Це обумовлено тим, що для запровадження ефективної облікової політики необхідно визначити її мету та основні завдання.

Основною метою організації облікової політики бюджетної установи є встановлення та використання найефективніших методів бухгалтерського обліку, що забезпечить якісне планування кошторису установи та складання фінансової звітності.

Виходячи з поставленої мети, визначаються та формулюються основні завдання облікової політики, серед них можуть бути такі:

- використання базових принципів організації та ведення бухгалтерського контролю;

- економічне та цільове використання бюджетних та позабюджетних коштів; виявлення та організація використання господарських резервів;

- своєчасне виявлення та попередження негативних явищ в фінансово-господарській діяльності установи, тощо.

Основою другого етапу стає розроблення проекту наказу про

облікову політику. Це є досить важливим моментом, оскільки на цей день у значної частки бюджетних установ такий документ взагалі відсутній, що є порушенням законодавства України.

Наказ про облікову політику – це документ, який розкриває облікові методи залежно від характеру і специфіки діяльності певної установи.

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

- з якого бюджету здійснюється фінансування організації: місцевого чи обласного;
- рівень суб'єкта державного сектору в якості розпорядника бюджетних коштів;
- визначення специфіки функціонування установи в залежності від галузі надання послуг;
- рівень фінансово-матеріального забезпечення установи;
- кількість працівників; - обсяги та види її діяльності [9].

Методологія бухгалтерського обліку в бюджетних установах містить велику кількість методів обліку активів, зобов'язань, доходів і видатків, і, якщо вимоги та норми щодо певних об'єктів обліку чітко визначені законодавством, у наказі про облікову політику немає необхідності їх дублювати. Але серед методів обліку є методи, застосування яких дозволено в різних варіантах, і установа має право вибрати один, найоптимальніший, який і буде зазначений в наказі про облікову політику, це і є одним із основних її призначень.

На третьому етапі доцільно відобразити взаємозв'язок облікової політики бюджетних установ із автоматизацією облікового процесу в наказі про облікову політику. На сьогодні великого розмаху набув процес автоматизації бухгалтерського обліку, у тому числі це стосується і бюджетних установ [5].

Оскільки сформувалася досить широка пропозиція програмних продуктів з бухгалтерського обліку – обов'язковим є зазначення вибраного варіанта у наказі про облікову політику установи. Якщо установа вперше запроваджує автоматизовану систему ведення обліку або було прийнято рішення щодо переходу на іншу, цей етап доповнюється додатковими процедурами. А саме:

- необхідно проаналізувати наявні пропозиції на ринку програм автоматизації;
- сформулювати сукупність задач, які повинна вирішувати система, визначити перелік критеріїв, яким вона повинна відповідати;
- виявити основні напрямки у веденні обліку, які необхідно буде адаптувати до особливостей програми або навпаки;
- провести аналіз доцільності, витратності та очікуваної

результативності і прийняти обґрунтоване рішення щодо вибору програмного продукту для впровадження.

Дуже важливим є четвертий етап, на якому відбувається узгодження облікової політики установ-розпорядників бюджетних коштів вищого рівня із обліковою політикою підпорядкованих їм установ. Отримавши асигнування від установи вищого рівня, установа нижчого рівня бере на себе зобов'язання використати їх на видатки, напрям яких попередньо узгоджений з вищою установою.

Виходячи з цього, можна стверджувати, що існує зв'язок між цілями і завданнями бюджетних установ різних рівнів, а оскільки облікова політика є інструментом їх реалізації – деякі пункти облікової політики бюджетних установ вищого рівня повинні знайти своє продовження в наказах про облікову політику підпорядкованих їм установ.

Тому можна вважати, що цей етап сприяє гармонізації облікових політик бюджетних установ різних рівнів, підвищенню ефективності досягнення спільних цілей і завдань, а також полегшенню процесу контролю діяльності розпорядників бюджетних коштів нижчих рівнів.

Також, на нашу думку, окрім вищезазначених етапів, у методологію формування облікової політики необхідно додати такий важливий момент, як контроль за процесом формування, організації та дотримання управлінським персоналом вибраної облікової політики.

Оскільки своєчасне виявлення порушень та зловживань дозволить завчасно їх уникнути, а також попередити повторення таких фактів у майбутньому, що підвищить ефективність бухгалтерського обліку та достовірність фінансової звітності.

Керуючись принципом послідовності, бюджетні установи повинні постійно (із року в рік) застосовувати прийняту облікову політику. При цьому змінити облікову політику установа може у виняткових випадках, прямо встановлених НП(С)БОДС 125 та Методичних рекомендаціях № 11 [7]. Випадки, коли бюджетні установи можуть вносити зміни до облікової політики, визначені в п. 3 розділу III Методичних рекомендацій № 11.

В якості випадків обов'язкового коректування наказу про облікову політику Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору вказують зміну вимог органу, який здійснює функції з державного регулювання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності, або забезпечення більш достовірного відображення подій (операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності [7].

У разі наявності таких підстав для зміни облікової політики бюджетна установа має змогу внести зміни до діючого наказу про облікову політику або розробити новий наказ, де відобразити всі аспекти, що не були затвержені раніше або стосовно яких відбулися певні зміни.

Суб'єкти державного сектору мають можливість обрати будь-який з двох вищенаведених варіантів, проте очевидна доцільність розробки нового наказу при суттєвості або чисельності змін.

Відповідно до НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» [5] є два способи відображення змін до облікової політики:

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

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

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

Висновки. 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.

Облікова політика визначається на основі НП(С)БО в державному секторі та інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку в державному секторі.

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

Додатковим етапом формування облікової політики суб'єктами

державного сектору є узгодження прийнятої облікової політики з головним розпорядником коштів.

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 державною установою.

Бібліографічний список.

1. Свірко С.В. Принципи та методи вітчизняного бухгалтерського бюджетного обліку в умовах його модернізації / С.В. Свірко // Фінанси, облік і аудит: зб. наук. праць / Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана»; відп. ред. А.М. Мороз. – К.: КНЕУ, 2012. – Вип. 19.– С. 360–369.

2. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація [Текст]: монографія / С.В. Свірко. – К.: КНЕУ, 2006. – 243 с.

3. Сушко Н. Перспективи запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в держсекторі / Н. Сушко //Баланс-бюджет. – 2012. – № 4. – С. 2–4.

4. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку [Текст]: монографія / В.А. Кулик. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. – 380 с.

5. Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами: у 2 т. / за ред. Л.Г. Ловинської. – К.: ДННУ «Академія фінансового управління», 2013. – Т. 1: Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до міжнародних стандартів / Л.Г. Ловінська, Н.І. Сушко, С.В. Свірко та ін. – 2013. – 568 с.

6. Бюджетний кодекс України: Закон України від 7 жовтня 2010 року № 2592-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.

7. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору № 11 від 23.01.2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461524/>

8. Постанова Кабінету Міністрів України від 26 січня 2011 р. № 59 "Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи".[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF>.

9. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0090-1>.

10. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV станом на 01.04.2018. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua>.

11. Подання фінансових звітів: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <file:///C:/Documents%20and%20Settings/1/Mои%20документы/1-.pdf>.

12. НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 16292 станом на 01.04.2018. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0>.

Чебанова Н.В., Ревуцкая Л.Е., Орлова В.Н. Учетная политика государственного сектора экономики Украины. Предмет исследования. Анализ основных проблем организации учетной политики в бюджетных учреждениях и их решения с выполнением НП (С) БУГС 125.

Цель исследования заключается в обосновании специфики порядка изменения учетной политики учреждений государственного сектора как важного средства формирования информации во время осуществления бухгалтерского учета. Для полного раскрытия цели исследования были решены ряд задач, а именно:

- проанализирован порядок формирования учетной политики;
- определены ее принципы;
- предложено содержательную структуру учетной политики субъекта государственного сектора экономики.

Методы исследования. Методологической основой статьи является совокупность методов научного познания, а именно логический, системно-структурный и другие.

Результаты работы. Учетная политика определяется на основе НП (С) БУ в государственном секторе и других нормативно-правовых актов по ведению бухгалтерского учета в государственном секторе. Анализ основных элементов учетной политики субъекта государственного сектора показал почти полное отсутствие альтернатив выбора бюджетного учреждения при разработке учетной политики. Подводя итоги исследования, заметим, что рациональная и эффективная организация системы бухгалтерского учета начинается с разработки его учетной политики, которая предусматривает выбор комплекса методических

приемов, способів и процедур організації и ведення бухгалтерського учета суб'єкта державного сектора из числа общепринятых в державі.

Сфера применения результатов. Полученные результаты могут быть использованы как одно из предложений при реформировании системы бухгалтерского учета учреждений бюджетного сектора экономики Украины.

Ключевые слова: учетная политика, государственный сектор, экономика, бухгалтерский учет, организация.

Chebanova N.V., Revutska L.E., Orlova V.M. Accounting policy of the state sector of Ukraine's economy. Subject of study. Analysis of the main problems of the organization of accounting policies in budgetary institutions and their solution with the implementation of the NP (C) BOD 125.

Purpose of the stud.- is to substantiate the specifics of the order of changing the accounting policy of the institutions of the public sector as an important means of information formation during the implementation of accounting. For a complete disclosure of the purpose of the study have been solved a number of problems, including:

- analysis procedure for the formation of accounting policies;
- defines its principles;
- proposed content structure accounting policies in the public sector.

Research methods. The methodological basis of the paper is a combination of methods of scientific knowledge, and it is logical, systematic and structural, and others.

Results of the work. The accounting policy is determined on the basis of the NP (C) of the public sector and other statutory acts on accounting in the public sector. The analysis of the main elements of the accounting policy of the public sector entity showed almost complete absence of alternatives to the choice of a budgetary institution in the design of accounting policies. Summing up the results of the study note that the rational and efficient organization of the accounting system begins to develop its accounting policy choice which involves complex instructional techniques, methods and procedures of the organization and accounting entity among public sector generally accepted in the country.

Sphere application of the results. The results can be used as one of the proposals in reforming the accounting system budget sector institutions of Ukraine's economy.

Key words: accounting policies, public sector, economics, accounting, organization.