DOI: [10.32702/2307-2105-2020.1.12](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2020.1.12)

УДК 657.47:658.5

*Н. С. Шалімова,
д. е. н., професор,
декан факультету обліку та фінансів, професор кафедри аудиту та оподаткування,
Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна
ORCID ID: 0000-0001-7564-4343*

*І. В. Смірнова,
к. е. н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна
ORCID ID: 0000-0002-3755-4045*

*Н. В. Смірнова,
к. е. н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку,
Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна
ORCID ID: 0000-0003-0816-9348*

ВПЛИВ ЕЛЕМЕНТІВ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ФОРМУВАННЯ ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

*N. Shalimova
Doctor of Economic Sciences, Professor, Dean of the Faculty of Accounting and Finance,
Professor of the Department of Auditing and Taxation,
Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine
I. Smirnova
PhD in Economics, Associate Professor,
Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine
N. Smirnova
PhD in Economics, Associate Professor,
Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine*

THE INFLUENCE OF ELEMENTS OF ACCOUNTING POLICIES ON THE FORMATION OF FINANCIAL STATEMENTS OF BUDGETARY INSTITUTIONS

Стаття присвячена дослідженню особливостей групування елементів облікової політики бюджетних установ в залежності від їх впливу на формування показників фінансової звітності. Конкретизовано класифікацію звітності бюджетних установ за її призначенням та економічним змістом, мету та специфіку складання фінансової звітності бюджетних установ. Обґрунтовано вплив облікової політики на показники фінансової звітності бюджетних установ. Досліджено сутність та особливості облікової політики в бюджетних установах. Проаналізовано перелік облікових методів і процедур, що потребують визначення в обліковій політиці бюджетної установи згідно з чинним законодавством. Здійснено групування складових розпорядчого документу про облікову

політику бюджетних установ в залежності від впливу на показники фінансової звітності бюджетних установ.

The accounting policy of the enterprise, institution or organization is an important means of forming the main indicators of activity, which are reflected in the financial statements, because it has a significant impact on the indicators of profit, taxes, financial condition. Accounting policy can be a tool for managing costs, financial results, which also affects the value of reporting indicators and financial ratios; accrued tax management tool; an effective tool for the practical resolution of contradictions in regulations on accounting and taxation, etc. Therefore, the purpose of the article is to study the elements of accounting policies of budgetary institutions depending on their impact on the formation of financial statements.

It has been substantiated that the reporting submitted by budgetary institutions is divided according to its purpose and economic content into the following groups: financial reporting; budget reporting; statistical reporting; tax reporting; reports on the implementation of the budget program passport; social and pension insurance reports. The accounting policy chosen by the budgetary institution has a significant impact on the financial statements. The financial statements of budgetary institutions disclose information on all business transactions according to the accounting data of the institution. The main task of financial reporting of budgetary institutions is to reflect the state of property and results of activities during the budget. The provision of true information in the financial statements is ensured by such tools as the selection and application of appropriate accounting policies.

As a result of the study, it has been proved that the choice of elements of accounting policy by the budgetary institution determines the impact on the performance of all forms of financial reporting. Each of the institution's methods of accounting or measurement directly or indirectly affects the value of assets, liabilities, equity and / or the amount of income, expenses and financial results that are reflected in various forms of financial statements.

Elements of accounting policy affect the financial statements of budgetary institutions in two ways. On the one hand, they affect the balance sheet and notes to the annual financial statements through the value of assets and liabilities, and on the other hand, on the balance sheet, statement of financial performance, statement of equity and notes to the annual financial statements through the amount of income and expenses.

It has been substantiated that the elements of the accounting policy of budgetary institutions are divided into those that affect the financial statements and those that do not affect them. In turn, the elements that affect the financial reporting indicators are divided according to the degree of impact on the elements for which it is impossible to give an unambiguous assessment of the impact, and elements with a probable impact on the reporting indicators of budgetary institutions. The elements of accounting policy that have the greatest impact on the financial statements of budgetary institutions include: the model of valuation of fixed assets, determining the method of estimating the disposal of inventories; determining the method of depreciation.

Ключові слова: бухгалтерський облік; бюджетні установа; звітність; класифікація звітності; облікова політика; активи; зобов'язання; доходи; видатки; фінансовий результат.

Keywords: accounting; budgetary institution; reporting; classification of reporting; accounting policy; assets; liabilities; income; expenses; financial result.

Постановка проблеми. Зростання міжнародної інтеграції у сфері економіки висуває певні вимоги до одноманітності правил формування та прозорості інформації про діяльність господарюючих суб'єктів, яка надається у фінансовій звітності, що безпосередньо стосується і таких суб'єктів, як бюджетні установи. При цьому облікова політика, яка є одним із складових інструментарію фінансового обліку, має велике значення для розуміння змісту фінансової звітності, оскільки забезпечує формування інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів.

Користувачі фінансової звітності мають право і повинні бути поінформованими щодо застосованих методів і процедур, оскільки альтернативні їх варіанти суттєво змінюють показники фінансової звітності не лише комерційних підприємств, а й бюджетних організацій. З огляду на це, передбачено подання облікової політики, як окремого компонента повного комплексу фінансових звітів. На жаль, зазначені вимоги не реалізуються на практиці. У кращому випадку, на підприємствах, установах чи в організаціях складається Наказ про облікову політику, інформація якого ніяким чином не представлена у фінансовій звітності.

Облікова політика підприємства, установи чи організації є важливим засобом формування основних показників діяльності, які відображаються у фінансовій звітності, оскільки вона має істотний вплив на показники прибутку, податків, фінансового стану. Облікова політика може виступати інструментом управління витратами, фінансовими результатами, що також впливає на значення показників звітності та фінансові коефіцієнти; інструментом управління нарахованими податками; дієвим інструментом практичного вирішення протиріччя нормативних актів з бухгалтерського обліку та оподаткування тощо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретико-методологічні основи та проблеми складання звітності бюджетних установ висвітлено в працях багатьох вітчизняних науковців облікової сфери діяльності бюджетних установ та державного сектору економіки. Зокрема, можна виділити праці В. Андрієнко [2], Джоги Р.Т. [5], Канєвої Т.В. [8], Михайлова М. Г. [12], Панкова А.Д. [15], Свірко С.В. [19], Ткаченко І.Т. [22], Титикало В. С. [21] та інших.

Так, на думку Панкова А.Д., звітність слід розглядати як своєрідну інформаційну модель господарюючого суб'єкта [15, с. 37]. Також заслуговує на увагу визначення І.Т. Ткаченко, яка під звітністю розуміє сукупність реєстрів генералізованих (зведених, згрупованих, узагальнених) показників за певний період, що характеризують статистику та динаміку об'єктів бухгалтерського обліку [22]. Необхідно відмітити і визначення фінансової звітності В. Андрієнко, за яким вона розглядається як система узагальнюючих показників бухгалтерського обліку, структурованих у формі звітності, які надають користувачам інформацію про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів та зміни у власному капіталі підприємства за звітний період для прийняття цими користувачами відповідних рішень [2].

Загальні проблеми формування облікової політики господарюючих суб'єктів, зокрема і бюджетних установ, розглядалися у працях Ю.А. Вериги [3], Г.М. Давидова [14], Житнього П.Є. [6], М.С. Пушкаря [18], Н.Н. Макарової [11], І.З. Адамової, М.С. Грінчука, Д.Г. Бринзили [1] тощо, піднімалися в працях і авторів [20].

Так, П. Житний вважає, що при розробці облікової політики необхідно керуватися не тільки специфічними, властивими бухгалтерському обліку принципами, а й загальними організаційно-управлінськими, які впливають на вибір істотних чинників і характеризують зв'язки внутрішніх господарських процесів із зовнішнім середовищем [6].

Як зазначають І.З. Адамова, М.С. Грінчук, Д.Г. Бринзила, що на основі раціонально розробленої облікової політики бюджетні установи зможуть сформувати достатньо ефективну систему бухгалтерського обліку як елемента управління установою, що дасть змогу керівництву приймати обґрунтовані управлінські рішення, аналізувати роботу установи, здійснювати і контролювати цільове використання засобів на основі затвердженого кошторису, виявляти незаконні витрати, що підвищить ефективність обліку й фінансово-господарської діяльності та використання як бюджетних коштів, так і коштів спеціального фонду [1, с. 305].

Проблеми впливу облікової політики підприємства на формування його фінансових результатів досліджувалися у працях таких відомих вітчизняних та зарубіжних вчених, як Верига Ю.А. [3], Губачова О.М. і Куценко В.А. [4], Кірсанова В.В. і Пеліпаденко Д.О. [9], Пушкар М.С. та Щирба М.Т. [18].

Як зазначають Пушкар М.С. і Щирба М.Т., від прийнятої облікової політики залежить не тільки фінансовий результат, а й фінансовий стан підприємства. Повне та правдиве подання інформації про фінансові результати і фінансовий стан підприємства у фінансовій звітності в значній мірі залежить від рівня формування та застосування облікової політики, яка б враховувала умови діяльності підприємства, організаційно-технічні особливості тощо [18, с. 178].

Проте питання впливу облікової політики на показники фінансової звітності бюджетних установ досліджені ними недостатньо і потребують подальших напрацювань.

Постановка завдання. Мета написання статті полягає в дослідженні та групуванні елементів облікової політики бюджетних установ в залежності від їх впливу на формування показників фінансової звітності.

Виклад основного матеріалу. Звітність бюджетних установ – це система узагальнених показників, що відображають результати діяльності установи за певний період. У загальному вигляді звітність, що відповідно до чинного законодавства подається бюджетними установами, поділяється за її призначенням та економічним змістом на такі групи: фінансова; бюджетна; статистична; податкова; звіти про виконання паспорта бюджетної програми; звіти з соціального та пенсійного страхування.

Однак, обрана бюджетною установою облікова політика чинить значний вплив саме на показники фінансової звітності. Фінансова звітність бюджетних установ розкриває інформацію щодо всіх господарських операцій за даними бухгалтерського обліку установи [21]. Метою її подання є надання повної та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та напрями використання коштів бюджетною установою для прийняття рішень користувачами.

Необхідність затвердження облікової політики в бюджетних установах впливає із Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [16].

Порівняно з іншими підприємствами облікових методів і процедур, що потребують визначення в

обліковій політиці бюджетної установи, не так уже й багато. Більшу їх частину зафіксовано в Методичних рекомендаціях щодо облікової політики суб'єкта державного сектору [17]. Відповідно до п. 1 розділу II зазначених Рекомендацій розпорядчий документ про облікову політику має визначати, зокрема:

- одиницю аналітичного обліку запасів і порядок такого обліку;
- методи оцінки вибуття запасів;
- періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;
- порядок обліку й розподілу транспортно-заготівельних витрат, а також застосування окремого субрахунку або аналітичного рахунка обліку транспортно-заготівельних витрат;
- перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- строки корисного використання груп основних засобів і нематеріальних активів;
- періодичність нарахування амортизації;
- кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку.

Необхідно зазначити, що вибір елементів облікової політики обумовлює вплив на показники усіх форм фінансової звітності. Це обумовлено тим, що кожен із обраних підприємством, установою чи організацією способів обліку чи оцінки прямо або опосередковано впливає на вартість активів, зобов'язань, власного капіталу та/або розмір доходів, витрат і фінансових результатів, які відображаються у різних формах фінансової звітності підприємства, установи чи організації.

Загалом, вплив елементів облікової політики на показники фінансової звітності проявляється по-різному:

- через вартість активів і зобов'язань обрані підприємством елементи облікової політики впливають на показники Балансу та Приміток до річної фінансової звітності;
- через розмір доходів, витрат, і як наслідок фінансових результатів (чистий прибуток та нерозподілений прибуток) обрані підприємством елементи облікової політики впливають на показники Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про власний капітал та Приміток до річної фінансової звітності.

Враховуючи напрацювання авторів наукових публікацій з проблем формування ефективної облікової політики організації [3; 10; 11], всі елементи облікової політики рекомендуємо класифікувати за трьома групами з урахуванням суттєвості впливу на фінансові результати і аналітичні показники фінансової звітності:

- 1) елементи, що не здійснюють впливу на фінансові результати і аналітичні показники звітності;
- 2) елементи, за якими неможливо дати однозначну оцінку впливу;
- 3) елементи з ймовірним впливом на аналітичні показники звітності і фінансові результати, які, в свою чергу, поділяємо на: елементи облікової політики з довгостроковим періодом впливу (більше 12 місяців) та елементи облікової політики з короткостроковим періодом впливу (менше 12 місяців).

Класифікацію елементів облікової політики з урахуванням суттєвості впливу на фінансові результати і аналітичні показники фінансової звітності представлено на рис. 1.

Рис. 1. Класифікація елементів облікової політики за ступенем впливу на показники фінансової звітності

Джерело: складено авторами на підставі [7]

До елементів облікової політики бюджетних установ, що найбільше впливають на показники фінансової звітності, слід віднести: модель оцінки основних засобів, визначення методу оцінки вибуття запасів; визначення методу нарахування амортизації.

Про суб'єктивність облікової політики та її здатність впливати на прибуток підприємства відзначалося у працях прихильників соціологічного підходу до обліку, які вважали, що відносність звітних даних є наслідком ліберальності менеджменту суб'єкта господарювання та відносності оцінок вартості вибуття активів.

Для того, щоб облікова політика стала не формальним атрибутом облікового механізму, а інформативною базою для прийняття управлінських рішень, необхідно провести аналіз умов господарювання підприємства, установи чи організації, їх організаційної структури; проаналізувати фактичний стан бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю; та визначити мету формування ефективної облікової політики.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Вибір елементів облікової політики бюджетною установою обумовлює вплив на показники усіх форм фінансової звітності. Це обумовлено тим, що кожен із обраних установою способів обліку чи оцінки прямо або опосередковано впливає на вартість активів, зобов'язань, власного капіталу та/або розмір доходів, видатків і фінансових результатів, які відображаються у різних формах фінансової звітності.

Елементи облікової політики чинять вплив на показники фінансової звітності бюджетних установ двояко. З одного боку, через вартість активів і зобов'язань вони впливають на показники балансу та приміток до річної фінансової звітності, а з іншого, через розмір доходів і видатків - на показники балансу, звіту про фінансові результати, звіту про власний капітал та приміток до річної фінансової звітності.

Елементи облікової політики бюджетних установ поділяються на ті, що впливають на показники фінансової звітності, та ті, що не чинять на них вплив. У свою чергу, елементи що впливають на показники фінансової звітності, поділяються за ступенем впливу на елементи, за якими неможливо дати однозначну оцінку впливу, та елементи з ймовірним впливом на показники звітності бюджетних установ.

До елементів облікової політики, що найбільше впливають на показники фінансової звітності бюджетних установ, слід віднести: модель оцінки основних засобів, визначення методу оцінки вибуття запасів; визначення методу нарахування амортизації.

До перспектив подальших досліджень можна віднести напрацювання, пов'язані з формуванням облікової політики бюджетних установ, що здійснюють різні функції.

Список використаних джерел.

1. Адамова І.З., Грінчук М.С., Бринзила Д.Г. Основні причини виникнення проблеми формування облікової політики бюджетних установ та методика її розв'язання. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2009. Вип. 1. С. 300-305.
2. Андрієнко В. Поняття та склад фінансової звітності в умовах гармонізації бухгалтерського обліку. *Наука молода*. 2008. № 9. С. 153-157.
3. Верига Ю. А. Облікова політика підприємства: навч. посіб. / Верига Ю. А., Кулик В. А., Ночовна Ю. О., Іванюк С. Ю. Полтава : ПУЕТ «ЦУЛ», 2015. 310 с.
4. Губачова О.М., Куценко В.А. Становлення облікової політики та її вплив на показники звітності підприємства. Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал : веб-сайт. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/stanovlennya-oblikovoi-politiki-ta-ii-vpliv-na-pokazniki-zvitnosti-pidpriemstva.html> (дата звернення: 10.12.2019).
5. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навч. посіб. К. : КНЕУ, 2004. 250 с.
6. Житний П.Є. Облікова політика в умовах розвитку фінансово-промислових систем: методологія та організація: монографія. Луганськ : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2007. 352 с.
7. Калабухова С. В. Вплив облікової політики на аналітичні показники фінансової звітності підприємства. Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія», 30 червня 2017 року, м. Тернопіль. С. 127-130.
8. Канева Т.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навч. посібн. К. : Книга, 2004. 180с.
9. Кірсанова В.В., Пеліпаденко Д.О. Вплив облікової політики підприємства на формування його фінансових результатів. *Інноваційна економіка*. 2013. № 6. С. 321-325.
10. Кругляк, З. И. Влияние отдельных элементов учетной политики на статьи отчетности и показатели финансового состояния. *Научный журнал КубГАУ*. 2014. –№101(07).
11. Макарова, Н. Н. Анализ подходов к формированию учетной политики. *Аудит и финансовый анализ*. 2009. № 3.
12. Михайлов М. Г. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навч. посібн. К. : Центр учбової літератури, 2011. 384 с.
13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності" : наказ Міністерства фінансів України від 28.11.2009 р. №541 (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11> (дата звернення: 10.12.2019).
14. Облікова політика: навч. посіб. / Г.М. Давидов та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перер. і доп. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 364 с.
15. Панков Д.А. Финансовый кризис и бухгалтерский учет: взгляд Беларуси. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць*. 2009. Вип. 1(13). С. 31-48.
16. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р.

№996-XIV. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 10.12.2019).

17. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору : наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. №111 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text> (дата звернення: 10.12.2019).

18. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики : монографія / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. Тернопіль: Карт-бланш, 2010. 260 с.

19. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Методологія та організація: монографія. К. : КНЕУ, 2006. 243с.

20. Смірнова І.В., Смірнова Н.В. Підходи до формування облікової політики машинобудівних підприємств щодо оперативного обліку незавершеного виробництва. *Причорноморські економічні студії*. № 45. 2019. 185 с. С. 169-175.

21. Титикало В. С. Трансформація фінансової звітності бюджетних установ відповідно до МСБОДС : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2017. 21с.

22. Ткаченко І. Т. Звітність бюджетних організацій : навч. посібн. 2-ге вид., допов. і переробл. К. : КНЕУ, 2005. 548 с.

References.

1. Adamova, I.Z., Grinchuk, M.S. and Brynzyla, D.G. (2009), "The main causes of the problem of forming the accounting policy of budgetary institutions and methods of its solution", *Visnyk Chernivetskoho torhovelno-ekonomichnoho instytutu. Ekonomichni nauky*, vol.1, pp. 300-305.
2. Andriyenko, V. (2008), "Concept and structure of financial statements in terms of harmonization of accounting", *Nauka moloda*, vol. 9, pp. 153-157.
3. Veryga, Yu.A., Kulyk, V.A., Nochovna, Yu.O., and Ivanyuk, S.Yu. (2015), *Oblikova polityka pidpryyemstva* [Accounting policy of the enterprise], PUET TSUL, Poltava, Ukraine.
4. Gubachova O.M., and Kucenko V.A. (2016), "Formation of accounting policy and its impact on the performance statements of the company", available at: <http://magazine.faaf.org.ua/stanovlennya-oblikovoi-politiki-ta-ii-vplyv-na-pokazniki-zvitnosti-pidpriemstva.html> (Accessed 10 Dec 2019).
5. Dzhoga, R.T. (2004), *Bukhgalterskyj oblik u byudzhetnykh ustanovakh* [Accounting in budgetary institutions], KNEU, Kyiv, Ukraine.
6. Zhytnyj, P.Ye. (2007), *Oblikova polityka v umovakh rozvytku finansovo-promyslovykh system* [The accounting policy in conditions of development of financial-industrial systems: methodology and organization], Vyd-vo SNU im. V. Dalya, Lugansk, Ukraine.
7. Kalabukhova, S.V. (2017), "Impact of accounting policy on the analytical financial statements of the company", *Tezy dopovidei Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi Internet-konferentsii "Oblik, opodatkuvannia i kontrol: teoriia ta metodolohiia"* [Proceedings of the International science-practical Internet-conference "Accounting, taxation and control"], Mizhnarodna naukovo-praktychna Internet-konferenciya [International science-practical Internet-conference], TNEU, Ternopil, Ukraine, pp. 127-130.
8. Kanyeva, T.V. (2004), *Bukhgalterskyj oblik u byudzhetnykh ustanovakh* [Accounting in budgetary institutions], Knyga, Kyiv, Ukraine.
9. Kirsanova, V.V., and Pelipadchenko, D.O. (2013), "Influence of accounting policy on the formation of its financial results", *Innovacijna ekonomika*, vol. 6, pp. 321-325.
10. Kruglyak, Z.Y. (2014), "The influence of individual elements of the accounting policy for accounting items and financial indicators", *Nauchnyj zhurnal KubGAU*, vol. 101(07), available at: <http://ej.kubagro.ru/2014/07/pdf/69.pdf>, (Accessed 20 November 2019).
11. Makarova, N.N. (2009), "Analysis of approaches to formation of accounting policy", *Audit i finansovi analiz*, vol. 3, available at: https://auditfin.com/fin/2009/3/02_03/02_03%20.pdf, (Accessed 20 November 2019).
12. Mykhajlov, M.G. (2011), *Bukhgalterskyi oblik u byudzhetnykh ustanovakh* [Accounting in budgetary institutions], Centr uchbovoyi literatury, Kyiv, Ukraine.
13. Ministry of Finance of Ukraine (2009), Order of the Ministry of Finance of Ukraine "National provision (standard) of accounting in the public sector 101 "Presentation of financial statements", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11> (Accessed 10 Dec 2019).
14. Davydov, H.M., Savchenko, V.M., and Palchuk, O.V. (2017), *Oblikova polityka* [Accounting Policy], Exclusive Systems, Kropyvnytskyi, Ukraine.
15. Pankov, D.A. (2009), "The financial crisis and accounting: the view of Belarus", *Problemy teorii i metodologii bukhgalterskogo obliku, kontroliu i analizu: mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prac*, vol. 1(13), pp. 31-48.
16. The Verkhovna rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine of July 16, 1999 №996-XIV "On accounting and financial reporting in Ukraine", available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed 10 Dec 2019).
17. Ministry of Finance of Ukraine (2015), Order of the Ministry of Finance of Ukraine "Methodological recommendations on accounting for public sector entities", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text> (Accessed 10 Dec 2019).
18. Pushkar, M.S. (2010). *Teoriya i praktyka formuvannya oblikovoyi polityky* [Theory and practice of accounting policy formation], Kart-blansh, Ternopil, Ukraine.

19. Svirko, S.V. (2006). *Bukhgalterskyi oblik u byudzhetnykh ustanovakh: Metodologiya ta organizaciya* [Accounting in budgetary institutions: Methodology and organization], KNEU, Kyiv, Ukraine.
20. Smirnova, I.V., and Smirnova, N.V. (2019), "Approaches to the formation of accounting policies of machine-building enterprises for operational accounting of work in progress", *Prychornomorski ekonomichni studiyi*, vol. 45, pp. 169-175.
21. Tytykalo, V.S. (2017), "Transformation of financial reporting of budgetary institutions according to IPSAS", Ph.D. Thesis, Accounting, audit and analysis, Zhytomir State Technological University, Kyiv, Ukraine.
22. Tkachenko, I.T. (2005), *Zvitnist byudzhetnykh organizacii* [Reporting of budget organizations], 2nd ed, KNEU, Kyiv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 20.01.2020 р.