

JEL Classification: M41  
DOI: 10.46361/2449-2604.7.2.2020.36-48

## სააღრიცხვო პოლიტიკის როლი საბიუჯეტო ინსტიტუტების ფინანსური ანგარიშგების ფორმირებაში

### გალინა კუზმენკო

ეკონომიკის დოქტორი,  
ცენტრალური უკრაინის ეროვნული  
ტექნოლოგიური უნივერსიტეტის  
ასოცირებული პროფესორი.  
კროპივნიცკი, უკრაინა  
e-mail: galina.leda@gmail.com  
orcid.org/0000-0003-2792-1320

### ირინა სმირნოვა

ეკონომიკის დოქტორი,  
ცენტრალური უკრაინის ეროვნული  
ტექნოლოგიური უნივერსიტეტის  
ასოცირებული პროფესორი.  
კროპივნიცკი, უკრაინა  
e-mail: smirnova.iryana@ukr.net  
orcid.org/0000-0003-2792-1320

სტატია ეძღვნება საბიუჯეტო ინსტიტუტების საბუღალტრო პოლიტიკის როლის შესწავლას ფინანსური ანგარიშგების ინდიკატორების ფორმირებაში. სტატიაში განმარტებულია საბიუჯეტო ინსტიტუტების ფინანსური ანგარიშგების შედგენის მიზნები, მიზნები და ნორმატიული რეგულირება. გაკეთებულია საბიუჯეტო ინსტიტუტების ფინანსური ანგარიშგების მახასიათებლების მიმოხილვა. ჯგუფური ინფორმაცია, რომელიც ექვემდებარება გამჟღავნებას დაწესებულების ფინანსურ ანგარიშგებაში. გამოკვლეულია საბიუჯეტო ინსტიტუტებში ბუღალტრული აღრიცხვის პოლიტიკის არსი და მახასიათებლები. გაანალიზებულია საბიუჯეტო ინსტიტუტების სააღრიცხვო პოლიტიკის ფორმირების პრობლემები. განზოგადებულია საბუღალტრო პოლიტიკის ელემენტების გავლენა საბიუჯეტო დაწესებულების ფინანსური ანგარიშგების ინდიკატორებზე.

*საკვანძო სიტყვები:* საბიუჯეტო დაწესებულება, ბუღალტრული აღრიცხვა, ანგარიშგება, სააღრიცხვო პოლიტიკა, ფინანსური ანგარიშგების ინდიკატორები, საბუღალტრო პოლიტიკის ელემენტები

შემოსულია რედაქციაში:

ივნისი, 2020

რეცენზირებულია:

ივლისი, 2020

JEL Classification: M41

DOI: 10.46361/2449-2604.7.2.2020.36-48

## THE ROLE OF ACCOUNTING POLICY IN THE FORMATION OF FINANCIAL STATEMENTS OF BUDGETARY INSTITUTIONS

### HALYNA KUZMENKO

Doctor of Economics, Associate  
Professor, Central Ukrainian National  
Technical University, Kropyvnytskyi,  
Ukraine  
e-mail: galina.leda@gmail.com  
orcid.org/0000-0003-2792-1320

### IRYNA SMIRNOVA

PhD in Economics, Associate Professor,  
Central Ukrainian National Technical  
University  
Kropyvnytskyi, Ukraine  
e-mail: smirnova.iryana@ukr.net  
orcid.org/0000-0002-3755-4045

The article is devoted to clarifying the role of accounting policies of budgetary institutions in the formation of financial reporting indicators. The article clarifies the purpose, purpose and preparation of regulations for the preparation of financial statements of budgetary institutions. The peculiarities of financial reporting of budgetary institutions are generalized. The groups of information disclosed in the financial statements of budgetary institutions are generalized. The essence and features of accounting policy in budgetary institutions are investigated. Problems in the formation of accounting policies of budgetary institutions are analyzed. The impacts of accounting policy elements on the financial statements of a budgetary institution are systematized.

**Keywords:** *budgetary institution, accounting, reporting, accounting policy, financial reporting indicators, elements of accounting policy*

**Edited by:**

June, 2020

**Reviewed by:**

July, 2020

**Цель написания статьи** заключается в исследовании роли учетной политики бюджетных учреждений при формировании показателей финансовой отчетности.

**Оригинальность и ценность, постановка задачи:**

Обосновано, что выбранные бюджетным учреждением элементы учетной политики играют значительную роль при формировании показателей баланса и примечаний к годовой финансовой отчетности через стоимость активов и обязательств (модель оценки основных средств, метод оценки выбытия запасов, метод начисления амортизации). Доказано, что выбранные бюджетным учреждением элементы учетной политики играют значительную роль при формировании показателей баланса, отчета о финансовых результатах, отчета о собственном капитале и примечаний к годовой финансовой отчетности через размер доходов и расходов, и как следствие финансовых результатов. Обоснована необходимость дальнейших исследований в направлении разработки методических рекомендаций по определению влияния элементов учетной политики бюджетных учреждений различных направлений деятельности на формирование показателей финансовой отчетности.

**Материалы и методы, анализ последних исследований:**

В статье использованы общенаучные и специальные методы исследования. В процессе исследования использовались следующие общенаучные методы: индукция и дедукция; классификация; абстракция, анализ и синтез; методы системного анализа и конкретизации. Графический и табличный методы использовались для наглядного представления результатов проведенного исследования, методы индукции и дедукции

– для определение сущности базовых терминов, связанных с отчетностью и учетной политикой бюджетных учреждений.

**Постановка проблемы.** В условиях рынка внешние пользователи бухгалтерской информации хотят знать, с помощью каких принципов, методов и процедур заполнялась та или иная статья финансовой отчетности, поэтому в примечаниях к финансовой отчетности должна раскрываться учетная политика, которой руководствовалось бюджетное учреждение в течение отчетного периода, осуществляя учет тех или иных объектов.

Учетная политика предприятия, учреждения или организации является важным средством формирования основных показателей деятельности. Учетная политика может выступать инструментом управления затратами, влияет на значение показателей отчетности; инструментом управления начисленными налогами; действенным инструментом практического решения противоречий нормативных актов по бухгалтерскому учету и налогообложению; инструментом унификации учетных процедур и снижения их трудоемкости; инструментом реализации базовых принципов МСФО – непрерывности деятельности и метода начисления.

Интеграция Украины в Европейское экономическое пространство требует адаптации нормативной базы Украины, в том числе по вопросам бухгалтерского учета, к европейским и международным нормам. В государственном секторе экономики адаптация бухгалтерского учета с международными нормами происходит на основании Стратегии модернизации системы бухгалтерского учета в государственном секторе, для выполнения которой утверждены соответствующие Нацио-

нальные положения (стандарты) бухгалтерского учета в государственном секторе (НП(С)БУГС), которые согласуются с соответствующими Международными стандартами в государственном секторе (МС-БОДС), что способствует пониманию национальной финансовой отчетности учреждений государственного сектора не только резидентами, но и нерезидентами.

Переход на ведение бухгалтерского учета субъектами бухгалтерского учета в государственном секторе за НП(С)БУГС требует новых подходов как к его организации, так и к формированию учетной политики.

**Анализ последних исследований и публикаций.** Общие проблемы формирования учетной политики хозяйствующих субъектов рассматривались в работах Ф.Ф. Бутынца, Б.И. Валуева, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, Н.М. Малюги, Н.С. Пушкаря, Я.В. Соколова, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, В.Г. Швеца и других.

Исследования по усовершенствованию бухгалтерского учета в бюджетной сфере проводили такие отечественные ученые: А.А. Дорошенко, Т.В. Канева, Н.А. Лиско, С.В. Свирко, Н.И. Сушко, Н.М. Хорунжак, А.А. Чечулина.

Проблемы методики составления отчетности бюджетных учреждений отражены в работах многих отечественных ученых сферы учета деятельности бюджетных учреждений и государственного сектора экономики. В частности, можно выделить ведущих ученых таких, как: Лень В.С., Свирко С.В., Хорунжак Н.М., Лучко Н.Г., Штимер Л.Т., Сушко Н.И. Несмотря на разностороннее рассмотрение отчетности, вопрос о роли учетной политики при формировании показателей финансовой

отчетности бюджетных учреждений исследованы недостаточно и нуждаются в дальнейших наработках.

**Изложение основного материала.** Финансовая отчетность является одним из важных элементов метода бухгалтерского учета наряду с документацией, инвентаризацией, оценкой, калькуляцией, счетами, двойной записью и балансом. Она представляет собой систему взаимосвязанных обобщающих показателей, характеризующих финансовое и имущественное состояние предприятия и результаты деятельности за отчетный период.

Различные формы отчетности подлежат предоставлению различным государственным ведомствам. В связи с этим на государственном уровне наблюдается отсутствие единого унифицированного механизма и бессистемность раскрытия информации о финансово-хозяйственной деятельности.

Согласно Закону Украины «Про бухгалтерский учет и финансовую отчетность в Украине» [10] финансовая отчетность - это бухгалтерская отчетность, содержащая информацию о финансовом положении, результатах деятельности и движении денежных средств предприятия за отчетный период. Составление и представление финансовой отчетности является обязательным для всех предприятий, учреждений (организаций) независимо от формы собственности. Не исключением являются и бюджетные учреждения.

Конечным этапом бухгалтерского учета, как процесса выявления, измерения, регистрации, накопления и обобщения, является передача информации о деятельности предприятия пользователям для принятия управленческих решений. Обобщение ин-

формации и получения отчетных показателей, характеризующих деятельность предприятия, учреждения или организации осуществляется на основе данных учетной системы. Концептуальная основа учетной системы является определяющей, именно она определяет возможности формирования полной, правдивой и непредвзятой информации о финансовом состоянии, результаты деятельности и движение денежных средств.

По мнению А.Д. Панкова отчетность следует рассматривать как своеобразную информационную модель хозяйствующего субъекта [9, с. 37]. Информативным является также и утверждение И.Т. Ткаченко [13], которая под отчетностью понимает совокупность регистров генерализированных (сводных, сгруппированных, обобщенных) показателей за определенный период, характеризующих статику и динамику объектов бухгалтерского учета.

Проф. Соколов Я.В. утверждает, что бухгалтерская отчетность отражает факты хозяйственной жизни, имевшие место в прошлом, но смысл отчетности в том, чтобы дать возможность потенциальным пользователям учетной информации принимать решение на будущее [12, с. 76]. А это возможно только при условии представления сбалансированной и достоверной информации с соблюдением основополагающих принципов финансовой отчетности. При этом, как считает В.А. Замлиновский [5, с. 190], в современных условиях развития методологии бухгалтерского учета наблюдается разбалансированность в вопросах отчетности.

Различные формы отчетности подлежат предоставлению различным государственным ведомствам. Однако, на государственном уровне наблюдается отсутствие единого

унифицированного механизма и бессистемность раскрытие информации о финансово - хозяйственной деятельности.

Достаточно комплексно раскрывает сущность финансовой отчетности В. Андриенко [2, с. 154]. По мнению автора, финансовая отчетность представляет собой систему обобщающих показателей бухгалтерского учета, структурированных в форме отчетности, которые предоставляют пользователям информацию о финансовом состоянии, результатах деятельности, движении денежных средств и изменениях в собственном капитале предприятия за отчетный период для принятия этими пользователями соответствующих решений.

Таким образом, финансовая отчетность - это комплексная категория, которая должна генерировать, как система информационного обеспечения, обоснование и принятие решений заинтересованными пользователями с помощью применения элементов, критериев признания, методов оценки и качественных характеристик учетной информации.

Цель, состав, содержание и принципы подготовки финансовой отчетности бюджетных учреждений регулируются Национальным положением (стандартом) бухгалтерского учета в государственном секторе 101 «Представление финансовой отчетности», утвержденном приказом Министерства финансов Украины от 28.12.2009 г. № 1541 (НП(С)БУГС 101) [8]. Механизм раскрытия информации по статьям финансовой отчетности регулируется Порядком заполнения форм финансовой отчетности в государственном секторе, утвержденным приказом Минфина от 28.02.2017 г. № 307.

Особенности финансовой отчетности бюджетных учреждений представлены на рис. 1.

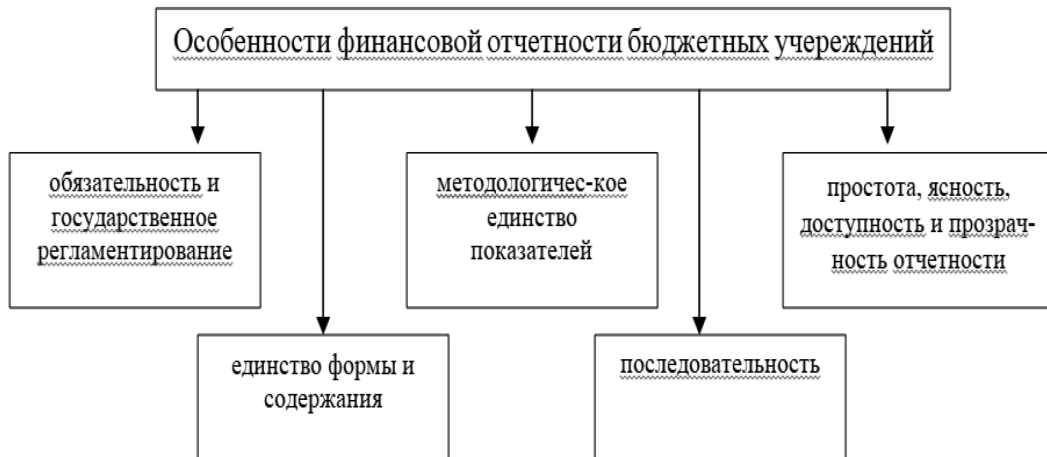


Рисунок 1. Особенности финансовой отчетности бюджетных учреждений

Источник: составлено авторами на основании [7, с. 48]

Основной задачей финансовой отчетности бюджетных учреждений является отражение состояния имущества и результатов деятельности при исполнении сметы. Иными словами, финансовая отчетность бюджетных учреждений отражает результаты распоряжения средствами и имуществом государства уполномоченными на это субъектами отношений в сфере хозяйствования.

Группы информации, которые раскрываются в финансовой отчетности учреждения, представлены на рис. 2.

Финансовая отчетность насчитывает значительное количество форм, каждая из которых выполняет определенные функции. Для упрощения восприятия отчетность классифицируют по пяти основным признакам:

- 1) информационный объем;
- 2) периодичность составления;
- 3) функции, которые выполняет учреждение;
- 4) метод и источник финансирования;
- 5) цель составления.

Учитывая действующую нормативно-правовую базу и разъяснения, представленные Министерством финансов, работу по под-

готовке и обработки данных, перед составлением финансовой отчетности можно представить в виде определенных этапов, представленных на рис. 3.

Такая поэтапность формирования финансовой отчетности в бюджетных учреждениях соответствует общей методологии бухгалтерского учета в них, учитывает специфику определения финансового результата деятельности и способствует формированию обоснованной, достоверной и качественной информации для нужд управления и контроля.

Особенностью бюджетных учреждений и их отличием от других хозяйствующих субъектов является то, что в своей деятельности они должны соблюдать как общее законодательство по вопросам бухгалтерского учета и финансовой отчетности, так и бюджетное, который является приоритетным перед другими исходя из норм ч. 2 ст. 4 Бюджетного кодекса. Соответствие учета и отчетности в бюджетной сфере международным стандартам финансовой отчетности в государственном секторе задекларировано в Приказе Президента Украины №1251/2001 от 25.12.2001 г. «Об укреплении



финансовой дисциплины и предотвращения правонарушений в бюджетной сфере», но фактически не достигнуто. Согласно Международным стандартам финансовой отчетности в государственном секторе в фи-

нансовых отчетах необходимо предоставлять правдивую информацию, что должно обеспечиваться такими инструментами, как выбор и применение соответствующей учетной политики.

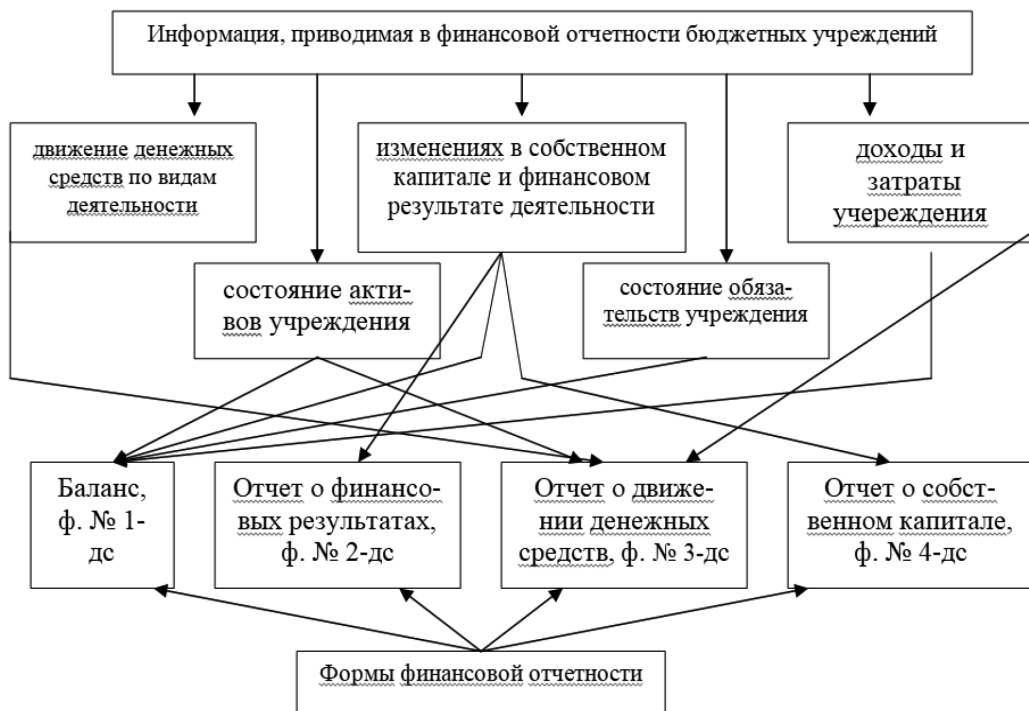


Рисунок 2. Отображение информации в формах финансовой отчетности бюджетных учреждений  
 Источник: составлено авторами на основании [8].

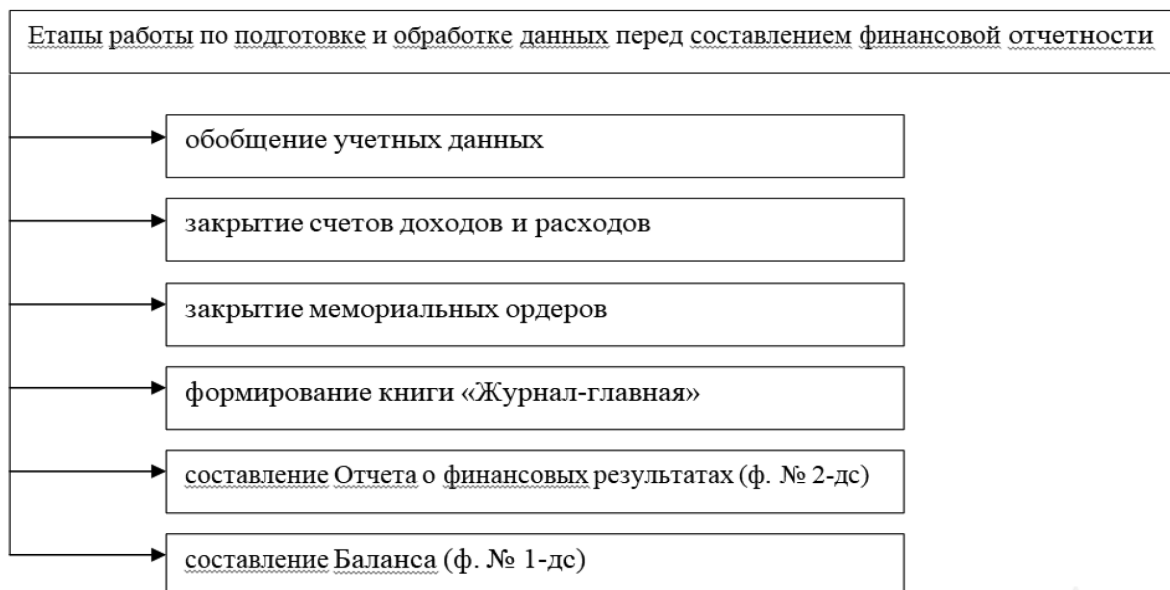


Рисунок 3. Этапы работы по подготовке и обработке данных перед составлением финансовой отчетности  
 Источник: составлено авторами.

Необходимость утверждения учетной политики в бюджетных учреждениях вытекает из Закона Украины «Про бухгалтерский учет и финансовую отчетность в Украине» [10], согласно которому предприятие, учреждение или организация самостоятельно выбирает формы организации бухгалтерского учета и:

определяет по согласованию с собственником (собственниками) или уполномоченным им органом (должностным лицом) в соответствии с учредительными документами учетную политику предприятия;

избирает форму бухгалтерского учета как определенную систему регистров учета, порядка и способа регистрации и обобщения информации в них с соблюдением единых основ, установленных этим Законом, и с учетом особенностей своей деятельности и технологии обработки учетных данных;

разрабатывает систему и формы внутрихозяйственного (управленческого) учета, отчетности и контроля хозяйственных операций, определяет права работников на подписание бухгалтерских документов;

утверждает правила документооборота и технологию обработки учетной информации, дополнительную систему счетов и регистров аналитического учета;

может выделять на отдельный баланс филиалы, представительства, отделения и другие обособленные подразделения, которые обязаны вести бухгалтерский учет, со следующим включением их показателей в финансовую отчетность предприятия;

определяет целесообразность применения международных стандартов (кроме случаев, когда обязательность применения международных стандартов определена законодательством) [8].

При этом, необходимо отметить, что сущность учетной политики в бюджетных

учреждениях отечественные специалисты объясняют по разному.

Канева Т.В. утверждает, что бюджетные учреждения осуществляют учетную политику, направленную на учет доходов и расходов в процессе осуществления своей хозяйственно-финансовой деятельности. Такая политика имеет свои особенности, заключающиеся прежде всего в форме ведения бухгалтерского учета, которая является мемориально-ордерной [6].

В своих трудах Джога Р.Т. отмечает, что «бюджетные учреждения имеют замкнутую систему учета и реализуют учетную политику, направленную не на сопоставление затрат и результатов труда и получение прибыли, а на учет расходов в процессе предоставления нематериальных услуг» [4]. Данное утверждение подчеркивает отличия бухгалтерского учета бюджетных учреждений от бухгалтерского учета частных предприятий различных форм собственности, но не раскрывает особенности составляющих учетной политики бюджетных учреждений с учетом того, что предоставление ими услуг охватывает различные сферы жизни граждан (образование, воспитание, лечение, оздоровление, наука и прочее).

По мнению Свирко С.В.: «...руководство финансовым учетом, субъекты государственного сектора реализуют через права и задачи в форме выработка учетной политики» [11].

Эффективная учетная политика бюджетных учреждений должна обеспечить:

полное отражение в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности, исходя не только из правовых норм, но и из экономического содержания;

неизменность в течение отчетного года принятой методологии отражения хозяйственных операций и оценки активов;



правильность отражения доходов и расходов в соответствующем отчетном периоде, распределение расходов на текущие и капитальные;

идентичность данных аналитического, синтетического учета, финансовой отчетности;

рациональное ведение бухгалтерского учета, согласно условий деятельности и особенностей субъекта хозяйствования.

Сегодня существует целый ряд проблем в формировании учетной политики бюджетных учреждений, среди которых И. Адамов, Н. Гринчук, Д. Бринзила выделяют следующие [1]:

отсутствие систематизированной нормативно-методологической базы регулирования бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях;

отсутствие приказов об учетной политике в бюджетных учреждениях;

нарушение основных принципов ведения бухгалтерского учета.

К сожалению, как справедливо отмечается в экономических исследованиях, руководство предприятий, учреждений и организаций не уделяет должного внимания процессу формирования учетной политики. Основной причиной такой ситуации является то, что в Украине еще не сформировались устойчивые финансовые и товарные рынки, а также их инфраструктура, основными элементами которой являются биржи, аукционы, кредитная и эмиссионная системы, информа-

ционные технологии и средства деловой коммуникации; система страхования коммерческого риска, специальные зоны свободного предпринимательства.

Наряду с этим происходят процессы становления нового экономического мышления, новой этики управления, адаптации бухгалтерского учета к реалиям хозяйствования, приближение его к мировой учетной практике и условиям рыночной экономики. Отсутствие достаточного опыта работы в новой экономической среде негативно сказывается на процессах формирования и представления учетной политики. Эта проблема в современных условиях хозяйствования является достаточно острой [3].

Необходимо отметить, что выбранная бюджетным учреждением учетная политика оказывает значительное влияние на показатели финансовой отчетности. При этом, выбор элементов учетной политики оказывает влияние на показатели всех форм финансовой отчетности. Это связано с тем, что каждый из выбранных способов учета или оценки прямо или косвенно влияет на стоимость активов, обязательств, собственного капитала и/или величину доходов, расходов и финансовых результатов, которые отражаются в различных формах финансовой отчетности предприятия, учреждения или организации.

Влияние элементов учетной политики на показатели финансовой отчетности в обобщенном виде представлено в табл. 1.

Таблица 1

**Обобщение влияния элементов учетной политики на показатели финансовой отчетности бюджетных организаций**

Элементы учетной политики	Влияние на показатели финансовой отчетности				
	Баланс	Отчет о финансовых результатах	Отчет о движении денежных средств	Отчет о собственном капитале	Примечания к годовой финансовой отчетности
Порядок определения стоимостной границы между основными средствами и малоценными необоротными материальными активами	+	+		+	+
Методы начисления амортизации основных средств	+	+		+	+
Методы начисления амортизации прочих необоротных материальных активов (кроме малоценных необоротных материальных активов и библиотечных фондов)	+	+		+	+
Методы начисления амортизации малоценных необоротных материальных активов и библиотечных фондов	+	+		+	+
Методы начисления амортизации нематериальных активов	+	+		+	+
Методы начисления амортизации долгосрочных биологических активов	+	+		+	+
Методы начисления амортизации инвестиционной недвижимости	+	+		+	+
Порядок определения порога существенности для проведения переоценки основных средств	+	+		+	+
Периодичность включения дооценки необоротных активов в нераспределенную прибыль	+			+	+
Порядок списания расходов, связанных с улучшением основных средств	+	+		+	+
Критерии разграничения объектов операционной недвижимости и инвестиционной недвижимости	+				+
Дата первоначального признания необоротных активов и групп выбытия как удерживаемых для продажи	+				+
Единица учета запасов					
Методы оценки выбытия запасов	+	+		+	+
Периодичность определения средневзвешенной себестоимости единицы запасов	+	+		+	+
Способы учета транспортно-заготовительных расходов, понесенных при приобретении запасов	+	+		+	+
Способы учета товаров	+	+		+	+
Способы учета готовой продукции	+	+		+	+
Способы оценки незавершенного производства	+	+		+	+
Методы расчета резерва сомнительных долгов	+	+		+	+
Способ определения коэффициента сомнительности	+	+		+	+

Перечень создаваемых обеспечений будущих расходов и платежей	+	+		+	+
База распределения расходов по операциям с инструментами собственного капитала	+	+		+	+
Дата определения приобретенных в результате систематических операций финансовых активов	+				+
Дата включения простых акций, выпуск которых зарегистрирован, в расчет среднегодового количества простых акций в обращении	+	+		+	+
Порядок оценки степени завершенности операций по предоставлению услуг	+	+		+	+
Порядок определения степени завершенности работ по строительному контракту	+	+		+	+
Способы учета затрат			+		
Перечень и состав статей калькулирования производственной себестоимости	+	+		+	+
Перечень и состав переменных и постоянных общепроизводственных расходов	+	+		+	+
Способы распределения общепроизводственных расходов на переменные и постоянные	+	+		+	+
База распределения общепроизводственных расходов между видами продукции	+	+		+	+
Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)	+	+		+	+
Периодичность отражения отсроченных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств	+	+			+
Способ составления отчета о движении денежных средств			+		
Перечень связанных сторон	+	+		+	+
Критерий существенности информации о хозяйственных операциях, события и статьи финансовой отчетности	+	+	+	+	+

*Источники: систематизировано и обобщено авторами.*

**Выводы.** Таким образом, можно утверждать, что выбранные бюджетным учреждением элементы учетной политики играют значительную роль при формировании показателей финансовой отчетности, поскольку они оказывают влияние:

на показатели баланса и примечаний к годовой финансовой отчетности через стоимость активов и обязательств (модель оценки основных средств, метод оценки выбытия запасов, метод начисления амортизации);

на показатели баланса, отчета о финансовых результатах, отчета о собственном капитале и примечаний к годовой финансовой отчетности через размер доходов и расходов, и как следствие финансовых результатов.

Перспективами дальнейших исследований в этом направлении могут быть разработки по определению влияния элементов учетной политики бюджетных учреждений различных направлений деятельности на формирование показателей финансовой отчетности.

---

---

## ლიტერატურა/REFERENCES

- [1] **Andriyenko, V.** (2008). Ponyattya ta sklad finansovoyi zvitnosti v umovakh garmonizaciyi bukhgalterskogo obliku [Concept and structure of financial statements in terms of harmonization of accounting]. Nauka moloda - The young science, 9, 153-157 [in Ukrainian].
- [2] **Gubachova, O.M., Kucenko, V.A.** Stanovlennya oblikovoyi polityky ta yiyi vplyv na pokaznyky zvitnosti pidpryyemstva [Formation of accounting policy and its impact on the performance statements of the company]. Oblik i finansy APK: bukhgalterskyj portal : veb-sajt - Accounting and Finance APK: accounting portal : a web site. (n.d.). magazine.faaf.org.ua. Retrieved from <http://magazine.faaf.org.ua/stanovlennya-oblikovoi-politiki-ta-ii-vplyv-na-pokazniki-zvitnosti-pidpriemstva.html> [in Ukrainian].
- [3] **Dzhoga, R.T.** (2004). Bukhgalterskyj oblik u byudzhetnykh ustanovakh [Accounting in budgetary institutions]. K. : KNEU [in Ukrainian].
- [4] **Zamlinovsky, V.A.** (2012) Rozvytok buxgalterskogo obliku v umovax globalizaciyi [Development of accounting in the context of globalization] Retrieved from [http://www.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/znptdau/2012\\_2\\_4/18-4-26.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/znptdau/2012_2_4/18-4-26.pdf) [in Ukrainian].
- [5] **Kanyeva, T.V.** (2004). Bukhgalterskyj oblik u byudzhetnykh ustanovakh [Accounting in budgetary institutions]. K. : Kny`ga [in Ukrainian].
- [6] **Mykhajlov, M. G.** (2011). Bukhgalterskyi oblik u byudzhetnykh ustanovakh [Accounting in budgetary institutions]. K. : Centr uchbovoyi literatury` [in Ukrainian].
- [7] Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 28.12.2009 №1541 Nacional`ne polozhennya (standart) bukhgalters`kogo obliku v derzhavnomu sektori 101 "Podannya finansovoyi zvitnosti" [Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated December 28, 2009 №1541 National provision (standard) of accounting in the public sector 101 "Presentation of financial statements"]. zakon3.rada.gov.ua Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11> [in Ukrainian].
- [8] **Adamova, I.Z., Grinchuk, M.S., Bry`nzy`la, D.G.** (2009). Osnovni prychny vynyknennya problemy formuvannya oblikovoyi polityky byudzhetnykh ustanov ta metodyka yiyi rozvyazannya [The main causes of the problem of forming the accounting policy of budgetary institutions and methods of its solution]. Visnyk Chernivets`koho torhovel`no-ekonomichnoho instytutu. Ekonomichni nauky. - Bulletin of the Chernivtsi Trade and Economic Institute. Economic sciences, 1, 300-305 [in Ukrainian].
- [9] **Pankov, D.A.** (2009). Finansovyi krizis i bukhgalterskyi uchet: vzglyad Belarusii [The financial crisis and accounting: the view of Belarus]. Problemy teoryi i metodologii bukhgalterskogo obliku, kontroliu i analizu: mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh pracz - Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis: an international collection of scientific papers, 1(13), 31-48 [in Russian].
- [10] Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 №996-XIV «Pro buhgalterskij oblik ta finansovu zvitnist v Ukrayini» [The Law of Ukraine of July 16, 1999 №996-XIV «On accounting and financial reporting in Ukraine»]. (1999, 16 July). zakon.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].
- [11] **Svirko, S.V.** (2006). Bukhgalterskyi oblik u byudzhetnykh ustanovakh: Metodologiya ta organizaciya

- [Accounting in budgetary institutions: Methodology and organization]. K. : KNEU [in Ukrainian].
- [12] **Sokolov Ya.V.** (2003). Osnovy teorii bukhhalterskoho ucheta [Fundamentals of accounting theory]. M. : Finansy i statistika [in Russian].
- [13] **Tkachenko, I. T.** (2005). Zvitnist byudzhethnykh organizacii [Reporting of budget organizations]. 2-ge vy`d., dopov. i pererobl. K. : KNEU [in Ukrainian].