

ОБЛІК ЗАПАСІВ ЗА МІЖНАРОДНИМИ ТА НАЦІОНАЛЬНИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

STOCK ACCOUNTING: ACCORDING TO INTERNATIONAL AND NATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS

Черкашина Т.В.

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту,
Одеський національний економічний університет

Черкашин А.Д.

магістрант Центру заочної форми навчання,
Одеський національний економічний університет

У статті досліджено теоретичні та практичні аспекти обліку запасів у бюджетних установах. Розкриті особливості обліку запасів у бюджетних установах, що зумовлено ознаками державного сектору. Зазначено, що реформування бухгалтерського обліку у державній сфері привело до змін в організації обліку запасів, що безпосередньо зумовлено застосуванням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку для державного сектору. Для вдосконалення теорії та практики обліку запасів виокремлено особливості обліку запасів у бюджетній установі, які необхідно враховувати під час організації фінансового обліку.

Ключові слова: запаси, оцінка запасів, класифікація запасів, вартість запасів, бюджетні установи, національні положення стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору, реформування обліку, державний сектор економіки.

В статье исследованы теоретические и практические аспекты учета запасов в бюджетных учреждениях. Раскрыты особенности учета запасов в бюджетных учреждениях, что обусловлено спецификой государственного сектора экономики. Отмечено, что реформирование бухгалтерского учета в государственном секторе привело к изменению подходов в организации учета запасов, что обусловлено применением национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета для государственного сектора. Для усовершенствования теории и практики учета запасов выделены особенности учета запасов в бюджетных учреждениях, которые необходимо учитывать во время организации финансового учета.

Ключевые слова: запасы, оценка запасов, классификация запасов, стоимость запасов, бюджетные учреждения, национальные стандарты бухгалтерского учета для государственного сектора, международные стандарты бухгалтерского учета для государственного сектора, реформирование учета, государственный сектор экономики.

The article studies the theoretical and practical aspects of stock accounting in budgetary institutions. It reveals peculiarities of stock accounting in budgetary institutions, which is determined by features of the public sector. It is noted that the reform of accounting in the public sphere has led to changes in the stock accounting system, which is directly conditioned by the application of National Public Sector Accounting Provisions (Standards). In order to improve the theory and practice of stock accounting, the features of stock accounting in a budget institution, which must be taken into account during the organization of financial accounting, are identified.

Key words: inventory stocks, stock valuation, classification of stocks, stock value, budgetary institutions, National Public Sector Accounting Provisions (Standards), International Public Sector Accounting Standards, reform of accounting, public sector of economy.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Задля виконання своїх функцій бюджетні установи, організації і підприємства державного сектору закуповують або отримують безоплатно запаси. Різноманітна структура запасів в уста-

новах зумовлена широким спектром діяльності бюджетних установ: охорона здоров'я, культура, мистецтво, освіта, дошкільне виховання, поза-шкільне і фізичне виховання молоді, адміністративно-управлінська робота та інша діяльність.

Економічні перетворення, які продовжують здійснюватись в Україні, пов'язані з адаптацією обліку матеріальних ресурсів, які є одними із визначальних чинників у запровадженні функцій держави на місцях. З метою недопущення корупційних проявів та розкрадання державного майна актуальності набуває проблема вдосконалення методики фінансового обліку і контролю за використанням запасів у бюджетних установах, тому що їхня частка у балансі вагома, незалежно від напряму діяльності установи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі продовжується і потребує швидкого реагування на вирішення проблем, які пов'язані з адаптацією бухгалтерського обліку державного сектору до міжнародних стандартів [1]. Теоретичні питання адаптації бухгалтерського обліку досліджуються науковцями [2; 3].

Керівники бюджетних установ забезпечують безперервну діяльність установ, вони є головними розпорядниками бюджетних коштів, що надходять із державного бюджету в установу. Враховуючи це, вони мають забезпечувати ефективно використання ресурсів установи, а саме запасів: контроль за їх закупівлею, забезпеченість установи у необхідному обсязі, контроль за веденням обліку під час надходження і списання. Виконання керівництвом установи цих завдань формує нові вимоги до бухгалтерського обліку запасів як джерела інформації, необхідного для прийняття правильних управлінських рішень.

Проблеми бухгалтерського обліку запасів розглядалася в працях відомих вчених-економістів, таких як Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Бондаренко, Н. Сушко, В.М. Метелиця, Н.Г. Карпенко та інші. Питання дослідження обліку запасів у бюджетних установах як у теоретичному, так і в практичному напрямі є актуальними.

В умовах адаптації бухгалтерського обліку державного сектору до міжнародних стандартів напрямі обліку та оцінки запасів досліджені недостатньо. Ці питання потребують подальших теоретичних досліджень та розроблення практичних рекомендацій щодо застосування стандартів обліку у державному секторі.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Досліджуючи невирішені питання, слід виділити основні напрями, яким необхідно приділити увагу у теоретичному і практичному аспектах, такі як оптимальний метод оцінки запасів на різних етапах їх обліку; адаптація бухгалтерського обліку запасів до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку для державного сектору. Системних досліджень з організації та методології обліку запасів бюджетних організацій недостатньо, тому необхідно продовжувати дослідження з вище визначених напрямів.

Постановка завдання. Метою статті є висвітлення організаційно-методологічних аспектів

обліку запасів бюджетної установи із застосуванням Національних стандартів для державного сектору. Досягнення мети передбачає дослідження науково-теоретичних основ обліку запасів бюджетних установ за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору

Виклад основного матеріалу дослідження. Бюджетні установи ведуть бухгалтерський облік відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку в порядку, встановленому Міністерством фінансів України [4, ст. 56].

Система бюджетного обліку має специфічні особливості, зумовлені бюджетним законодавством і необхідністю забезпечення порівнянності показників бюджетів усіх рівнів бюджетної системи. До особливостей системи бюджетного обліку потрібно віднести:

- централізоване розроблення політики бюджетного обліку;
- організацію обліку у розрізі статей бюджетної класифікації;
- жорсткий контроль цільового витрачання бюджетних коштів;
- виокремлення в обліку касових і фактичних витрат;
- казначейську систему виконання бюджетів [5, с. 151].

Основним здобутком реформування бухгалтерського обліку державного сектору України є розроблення і впровадження 20 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (далі НП(С)БОДС), які відповідають міжнародним стандартам. Це дає можливість відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з урахуванням економічного складника доцільності й ефективності діяльності суб'єкта. Зміни, що відбулися на практиці із застосуванням НП(С)БОДС, новий план рахунків для забезпечення єдиного підходу у відображенні господарських операцій в державному секторі та інше суттєво впливають на розкриття облікової інформації і потребують дослідження трансформованих об'єктів обліку. Одним із таких об'єктів є запаси бюджетної установи.

НП(С)БОДС 123 «Запаси» [6] визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності. Завдяки структурі положення вимоги до обліку запасів згруповані в окремі розділи. У НП(С)БОДС 123 «Запаси» наведені основні критерії визнання запасів, а саме: «Запаси визнаються активом, якщо вартість запасів можливо достовірно визначити, існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з їх використанням, та/або вони мають потенціал корисності».

У табл. 1 наведено визначення запасів як об'єкта бухгалтерського обліку за НП(С)БОДС

Визначення та класифікація запасів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку державного сектору

НП(С)БОДС 123 «Запаси»	МСБОДС 12 «Запаси»
Визначення запасів	
Запаси – це активи, які: – утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу передачі за умов звичайної господарської діяльності; – перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта державного сектору для подальшого споживання; – перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг або для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору	Запаси – активи, які: – існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі; – існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання або розподілу при наданні послуг; – утримуються для продажу або розподілу за умов звичайної господарської діяльності або – перебувають у процесі виробництва для продажу/ розподілу
Класифікація запасів	
Для цілей бухгалтерського обліку: – сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для забезпечення звичайної діяльності і досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору; – готову продукцію або незавершене виробництво; матеріальні цінності, що придбані (вироблені, отримані) та утримуються суб'єктом державного сектору з метою подальшого розподілу, передачі, продажу, в т. ч. вироби з дорогоцінних металів; підручники й інші матеріали освітніх (навчальних) закладів, запаси озброєння тощо; – активи, що становлять державні матеріальні резерви та запаси (нафтопродукти, зерно); – малоцінні та швидкозношувані предмети; – поточні біологічні активи.	Запаси в державному секторі можуть складатися з: – запасів озброєння; – складів споживчих товарів; – матеріалів для технічного обслуговування; – запасних деталей для основних засобів інших, ніж ті, про які йдеться в стандартах обліку «Основні засоби»; – стратегічних запасів (наприклад, енергетичні резерви); – запасів невипущеної валюти; – поштових матеріалів, утримуваних для продажу (наприклад, марки); – незавершеного виробництва, у тому числі: матеріалів освітніх / навчальних курсів; послуг клієнтам (наприклад, аудиторські послуги); – землі / нерухомості, утримуваної для продажу.

Джерело: складено автором на підставі МСБОДС 12 «Запаси» і НП(С)БОДС 123 «Запаси» [6; 7].

123 «Запаси» і МСБОДС 12 «Запаси» [6, 7]. Обидва визначення базуються на Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 2 «Запаси» і не мають принципових відмінностей. Класифікація запасів за НП(С)БОДС 123 «Запаси» і МСБОДС 12 «Запаси» у табл. 1 має різні напрями формування інформації про запаси. Так, на нашу думку, за МСБОДС 12 «Запаси» інформація про запаси формується за напрямками діяльності установ державного сектору: військова сфера; споживчі товари для звичайної діяльності установ, наукова діяльність; стратегічні запаси держави; запаси, що обслуговують фінанси держави; освітня сфера; земля і нерухомість, утримувані для продажу. Така класифікація одразу відрізняє об'єкти обліку запасів держсектору від комерційних підприємств.

Класифікація запасів за НП(С)БОДС 123 «Запаси» чітко виділяє запаси як сировину, матеріали і готову продукцію. І вже у складі готової продукції виокремлюють: підручники й інші матеріали освітніх (навчальних) закладів, запаси озброєння тощо.

У НП(С)БОДС 123 «Запаси» є види запасів, що відсутні у МСБОДС 12 «Запаси», це: малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються не більше одного року або протя-

гом операційного циклу, якщо він більше одного року, і поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим Національним положенням (стандартом), а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання. Наявність малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) вимагає від бухгалтерів-практиків використовувати часовий критерій життя запасу, але чи є в цьому практичний сенс? До складу малоцінних і швидкозношуваних предметів (МШП) відносяться предмети, термін корисної експлуатації яких становить менше одного року (спеціальні інструменти і пристрої для виробництва виробів виробничих навчальних майстерень або для здійснення індивідуальних замовлень; предмети технічного призначення, які не можуть бути віднесені до необоротних активів; господарський інвентар; столовий, кухонний інвентар). Додаткове виокремлення МШП у структурі запасів вимагає бухгалтерів-практиків контролювати термін експлуатації цих об'єктів з метою своєчасного списання.

Відмінністю у національному стандарті порівняно з міжнародним «Запаси» у класифікації запасів є відсутність об'єкта «земля», що утри-

мується для продажу. На наш погляд, ця відмінність є насамперед тому, що в Україні відсутній ринок продажу землі.

Всі установи і підприємства державного сектору у структурі балансу мають значну частку запасів у вартісному виразі, незалежно від сфери їхньої діяльності. Тому вартість, за якою оцінюються запаси під час постановки на облік, має першочергове значення. Окрім того, що це значні суми у загальній валюті балансу, це ще і власність держави. За рахунок вартості запасів формується вартість послуг, що отримує населення від імені держави. На відміну від комерційних підприємств, вартість запасів, що увійшли у надані послуги, не повертається у бюджетних установах у вигляді доходу. Ці витрати формують фактичні видатки установи. Тому за МСБОДС 12 «Запаси» у багатьох суб'єктів господарювання державного сектору запаси будуть пов'язані з наданням послуг, а не з товарами, придбаними та утримуваними для перепродажу, або товарами, виготовленими для продажу. Це ще одна з особливостей обліку запасів у державному секторі – некомерційне використання запасів. У таблиці 2 наведені види вартості запасів, які рекомендовані до застосування у національному і міжнародному стандартах «Запаси».

Відмінність за видами вартості у табл. 2 полягає у тому, що за національним стандартом «Запаси» чітко визначене поняття «балансова вартість активу», а за міжнародним стандартом «Запаси» таке поняття відсутнє. Поняття «чиста вартість реалізації» у НП(С)БОДС 123 «Запаси» трактується як «очікувана ціна реалізації запасів», а в МСБОДС 12 «Запаси» – це «розрахункова ціна продажу».

У бухгалтерському обліку бюджетних установ придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю. Для правильного визначення первісної вартості бухгалтеру необхідно звернути увагу на спосіб їх надходження до установи (табл. 3).

Бюджетні установи та підприємства державного сектору отримують безоплатно матеріальні

цінності двома способами: централізоване постачання – внутрішні розрахунки або гуманітарна (благодійна) допомога.

Специфікою бюджетних установ та підприємств державного сектору економіки є безоплатна передача матеріальних цінностей між відомствами – внутрішні розрахунки. Внутрішні розрахунки – це розрахунки, що виникають у процесі виконання бюджетів і кошторисів доходів і витрат між вищими розпорядниками коштів та підвідомчими їм установами [8, с. 149].

У цих ситуаціях першочергове значення в обліку набуває оцінка запасів, отриманих безоплатно розподілу, передачі, а також ті, щодо яких немає активного ринку, відображаються на дату балансу за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або відновлювальною вартістю [6].

У МСБОДС 12 «Запаси» також розглядається варіант, аналогічний централізованому постачанню, але в стандарті чітко вказано, що такі запаси не пов'язані безпосередньо з їх спроможністю генерувати чисті надходження грошових коштів. Такі типи запасів можуть виникати, якщо орган державної влади вирішив розподілити певні товари безоплатно або за номінальною сумою. У такому разі майбутні економічні вигоди або потенціал корисності запасів для цілей фінансової звітності відображається за сумою, яку суб'єктові господарювання потрібно було би сплатити, щоби придбати майбутні економічні вигоди або потенціал корисності для досягнення мети суб'єкта господарювання.

У табл. 3 наведені декілька варіантів визначення первісної вартості запасів за НП(С)БОДС 123 «Запаси», отриманих безоплатно (крім суб'єктів державного сектору):

1. Запаси від фізичних та юридичних осіб – визнається їх справедлива вартість.
2. Запаси від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору) – вартість згідно із відповідними первинними документами.
3. Запаси від суб'єктів державного сектору – їхня вартість дорівнює балансовій вартості запасів суб'єкта державного сектору, що їх передав.

Таблиця 2

Види вартості запасів за НП(С)БОДС 123 «Запаси» і МСБОДС 12 «Запаси»

НП(С)БОДС 123 «Запаси»	МСБОДС 12 «Запаси»
Балансова вартість активу – вартість активу, за якою він включається до підсумку балансу.	
Відновлювальна вартість – сучасна собівартість придбання.	Поточна відновлювана собівартість – витрати суб'єкта господарювання в разі придбання певного активу на дату звітності
Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності, за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.	Чиста вартість реалізації – розрахункова ціна продажу за умов звичайної господарської діяльності за вирахуванням розрахункових витрат на завершення виробництва та розрахункових витрат, необхідних для продажу, обміну або розподілу.

Джерело: складено автором на підставі МСБОДС 12 «Запаси» і НП(С)БОДС 123 «Запаси» [6; 7].

Первісна вартість запасів залежно від способу їх надходження

НП(С)БОДС 123 «Запаси»	МСБОДС 12 «Запаси»
Придбані запаси :	
Первісна вартість запасів включає витрати на придбання, обмін, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до місця зберігання (використання), і доведення їх до стану, в якому вони придатні для використання.	Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до їх теперішнього місцез перебування та приведення їх у теперішній стан.
Власне виробництво запасів:	
Вироблені запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю. Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами суб'єктів державного сектору, визнається їх виробнича собівартість, яка визначається за відповідними НП(С)БОДС.	Витрати на переробку запасів складаються з витрат, безпосередньо пов'язаних з одиницями виробництва. Вони включають систематичний розподіл постійних та змінних виробничих накладних витрат, що виникають під час переробки матеріалів у готову продукцію.
Запаси, отримані безоплатно:	
Первісною вартістю запасів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб, визнається їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 8 розділу II стандарту.	Майбутні економічні вигоди або потенціал корисності запасів для цілей фінансової звітності відображається за сумою, яку суб'єктові господарювання потрібно було б сплатити, щоб придбати майбутні економічні вигоди або потенціал корисності для досягнення мети суб'єкта господарювання. Якщо майбутні економічні вигоди або потенціал корисності не можна придбати на ринку, необхідна попередня оцінка відновлюваної собівартості
Первісною вартістю запасів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), може бути вартість, щодо якої є достовірна інформація, зокрема згідно з відповідними первинними документами.	
Первісна вартість запасів, отриманих безоплатно від суб'єктів державного сектору, дорівнює балансовій вартості запасів суб'єкта державного сектору, що їх передав.	Якщо змінюється мета, для якої утримують запаси, тоді вартість запасів оцінюють, запаси слід оцінювати за найменшою з двох оцінок: собівартістю або чистою вартістю реалізації

Джерело: складено автором на підставі НП(С)БОДС 123 «Запаси» і МСБОДС 12 «Запаси» [6; 7].

4. У разі якщо відсутня достовірна інформація щодо первісної вартості запасів, що отримані безоплатно від фізичних та юридичних осіб, первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості на дату отримання.

Після визначення первісної вартості запасів здійснюється оприбуткування запасів на основі первинних документів постачальника (накладних, рахунків, рахунків-фактур тощо). На цих документах ставиться відбиток штампа бюджетної організації, який свідчить про оприбуткування цінностей, а також підпис особи, що приймає запаси на відповідальне збереження. Матеріальні запаси зі складу установи відпускаються на господарські потреби, для переробки, виконання робіт, надання послуг, для реалізації та інше. Видача та списання запасів зі складу проводиться за накладними (вимогами), меню-вимогами, роздавальними відомостями, дорожніми листами, актами про витрачання, актами на списання, забірними картками тощо [8, с. 111].

У бюджетних установах застосовують кількісно-сумовий метод обліку запасів. Застосування методу передбачає таку методику облікової реєстрації. У встановлені терміни первинні документи щодо надходження, витрачання і переміщення запасів передаються в бухгалтерію. Матеріальний відділ бухгалтерії веде аналітичний облік запасів на підставі документів про

надходження та витрачання запасів у розрізі матеріально відповідальних осіб, за найменуваннями запасів, їх кількістю та вартістю у книзі кількісно-сумового обліку. Витрачання запасів супроводжується записами в дебет рахунків видатків загального і спеціального фондів або виробничих витрат та в кредит рахунків, призначених для обліку матеріальних запасів [8, с. 115].

За МСБОДС 12 «Запаси» важливим моментом є процес визнання балансової вартості реалізованих, обмінених чи розподілених запасів як витрат, що веде до відповідності витрат доходам. Для постачальника послуг моментом визнання запасів витратами є, як правило, той момент, коли надаються послуги або після виставлення рахунків за послуги, що підлягають оплаті [7].

За НП(С)БОДС 123, запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності на дату балансу, в тому числі у разі зміни мети утримання запасів за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду [6]. Це важливий момент, який підвищує якість представленої фінансової звітності установ державного сектору.

НП(С)БОДС 123 зобов'язує до розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності щодо: балансової (облікової) вартості запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансової (облікової) вартості запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації; балансової вартості запасів, відображених за відновлювальною вартістю; балансової вартості запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу. У примітках до фінансової звітності також наводиться інформація про: методи оцінки запасів і суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів.

Необхідно зазначити, що інформація про балансову вартість різних видів запасів та про ступінь змін у цих активах є важливою для користувачів фінансових звітів і вимагає повного її розкриття у примітках до фінансових звітів.

Висновки і перспективи подальших розробок. Реформування бухгалтерського обліку у державному секторі продовжується. Запровадження і застосування національних стандартів бухгал-

терського обліку для державного сектору на підставі міжнародних стандартів вимагає дослідження й обговорення у науковій спільноті проблем, із якими стикаються бухгалтери у процесі імплементації стандартів, з метою надання практичних рекомендацій бухгалтерам-практикам.

Застосування НП(С)БОДС на практиці вимагає від бухгалтерів державного сектору отримання нових знань у цій сфері і набуття практичних навичок:

- визначення та класифікації запасів;
- правильного визначення первісної вартості запасів з урахуванням способу їх надходження до установи державного сектору;
- розкриття інформації про балансову вартість різних видів запасів та про ступінь змін у цих активах у примітках до фінансової звітності.

Перспективними є подальші дослідження застосування НП(С)БОДС і надання практичних рекомендацій щодо їх імплементації у бюджетних установах з урахуванням особливостей обліку у державному секторі.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 20.06.2018 р. № 437-р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80>
2. Сушко Н. Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі триває / Н. Сушко // Бухгалтерський облік і аудит : наук.-практ. журнал. 2009. № 8–9. С. 22–27.
3. Метелиця В.М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України / В.М. Метелиця // Облік і фінанси АПК: наук.-виробн. журнал. 2009. № 4. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_ark/2009_4/18_Metel.pdf.
4. Бюджетний кодекс України: прийнято 08.07.2010 р., № 2456-VI // Сайт Верховної Ради України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
5. Проблеми змін в обліку бюджетних установ в умовах запровадження Міжнародних стандартів у державному сектор. Облік і контроль в управлінні економічною стійкістю підприємств в умовах глобалізації: Монографія / За ред. д.е.н., проф. Максимової. В.Ф. Одеса: ОНЕУ, 2014. С. 149–171.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10>
7. МСБОДС 12 «Запаси».: <http://195.78.68.18/minfin/control/uk/archive/docview?typeld=81038&sortBy=0>
8. Облік у бюджетних установах : [навчальний посібник] / [О. Артюх, В. Максимова, Т. Черкашина]. Одеса: ОНЕУ: Ротапринт, 2013. 264 с.