

С.В. Свірко, д.е.н., проф.
А.П. Дикий, к.е.н., доц.
М.Ю. Самчик, здобувач

Житомирський державний технологічний університет

ПЕРВИННА ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ УКРАЇНИ: РОЗРОБКА РОБОЧОГО ПЛАНУ РАХУНКІВ

Розглянуто питання первинної організації бухгалтерського обліку господарської діяльності бюджетних установ в умовах модернізації підсистеми бюджетного обліку. За об'єкт дослідження обрано механізм розбудови та власне робочий план рахунків бухгалтерського обліку господарської діяльності бюджетних установ. З метою розвитку тезауруса бюджетного обліку сформовано визначення поняття «робочий план рахунків господарської діяльності бюджетних установ». Розглянуто підходи до визначення факторів впливу, принципів та етапів побудови робочого плану рахунків, на основі чого сформовано модель розробки робочого плану рахунків бухгалтерського обліку господарської діяльності бюджетних установ, яка базується на сукупності загальних і технічних принципів та враховує визначені вектори регуляторного впливу. Доведено необхідність формування на рівні Міністерства фінансів України трьох типових планів рахунків для основних суб'єктів державного сектору. На підставі опрацювання Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі сформовано та презентовано типовий план рахунків бухгалтерського обліку діяльності бюджетних установ. Зроблено висновки про необхідність формування механізму розробки аналітичних рахунків для різних суб'єктів господарювання бюджетної сфери.

Ключові слова: бюджетні установи; бухгалтерський облік; робочий план рахунків; принципи; фактори впливу; етапи розробки робочого плану рахунків; модель розробки робочого плану рахунків.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими практичними завданнями. Завдання сучасного етапу розвитку бухгалтерського обліку в бюджетних установах України – етапу гармонізації вітчизняної облікової теорії та практики до найпоширеніших світових аналогів – фактично завершено через кінцеве запровадження та реалізацію з 01.01.2017 розроблених впродовж останнього десятиріччя методологічних положень, методичних та організаційних підходів, закріплених відповідним пакетом нормативно-правових актів з регламентації та регулювання бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління. Нагадаймо, що стартовим моментом чергової активізації двадцятип'ятирічного реформування бюджетного обліку стало прийняття постанови Кабінету міністрів України від 16.01.07 № 34 «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015рр.», якою було передбачено три основні напрями заходів з оновлення та удосконалення існуючої системи бюджетного обліку України. Ідентифікація останніх в межах площин реалізації бухгалтерського обліку свідчить, що первинно заплановані зміни стосувалися питань методології, методики та певних складових організації бухгалтерського обліку, а саме в частині організації праці облікових працівників та програмного забезпечення. Значні зміни, що відбулися з моменту запровадження оновлених методологічних, методичних та організаційних положень бухгалтерського обліку бюджетних установ потребують їх певного упорядкування з метою забезпечення функціонування власне вказаної підсистеми. Йдеться про опрацювання зазначених новацій в межах площини організації бухгалтерського обліку, яке має розпочатися з початкового етапу – етапу первинної організації бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації бухгалтерського обліку у різні часи в своїх працях висвітлювали такі відомі вітчизняні вчені-обліковці, як: М.Т. Білуха Ф.Ф. Бутинець, В.А. Дерій, В.П. Завгородній, С.В. Івахненко, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, С.О. Левицька, В.С. Лень, Ю.Я. Литвин, Л.Г. Ловінська, В.В. Сопко, М.С. Пушкар, А.Д. Шмигель [1–14]. Опанування вказаних літературних джерел свідчить про досить широкий спектр питань, що розглядалися в останніх. Втім, сегмент первинної організації бухгалтерського обліку не зазнав чіткого виокремлення та адресності, а тому опрацьовувався фрагментарно в поодиноких публікаціях. Проблематика організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах в цілому має обмежену зацікавленість з боку вітчизняних вчених та практиків. На тлі цього негативного явища, додаткової цінності набувають комплексні та одноосібні праці відомих методологів у сфері бюджетного обліку Л.В. Гізатуліної, Н.І. Сушко, О.О. Чечуліної та інших науковців споріднених облікових сфер, які, у тому числі, частково присвячені розгляду положень організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах України [15–19].

Постановка завдання. Метою даної публікації є розбудова моделі механізму формування робочого плану рахунків в умовах запровадження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Початок 2017 року ознаменувався повною модернізацією системи бюджетного обліку на підґрунті максимально наближених до світової практики методологічних засад із застосуванням оновлених методично-організаційних положень. Центральне місце серед методологічного інструментарію цієї системи обіймає План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, згідно з наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203, «...переліком рахунків і субрахунків для узагальнення інформації про факти діяльності суб'єктів державного сектору у бухгалтерському обліку» [20].

В цілому план рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі складається з двох розділів: розділ I «Балансові рахунки» (класи 1–8); розділ II «Позабалансові рахунки» (клас 9 і клас 0). Кожен з класів включає певну кількість синтетичних рахунків (сукупно вони складають 80 рахунків), які поділяються на субрахунки 1-го і 2-го рівня (їх сумарна кількість відповідно складає 199 та 768 субрахунків). Характерною особливістю структури плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі є те, що синтетичні рахунки використовуватимуться окремо в обліковому процесі бюджетних установ, органів Державного казначейства України, державних цільових соціальних фондів вибірково; цей підхід закріплено через механізм спеціального кодування рахунків у межах загальної десятизначної системи. Так, якщо перша цифра балансового рахунку визначає клас рахунків, друга – номер синтетичного рахунку, то третя цифра виступає ідентифікатором суб'єкта державного сектору (1 – розпорядники бюджетних коштів, 2 – державні цільові фонди, 3 – державний бюджет, 4 – місцеві бюджети, 5 – рахунки органів Казначейства), четверта цифра – номер субрахунка (крім рахунків класу 9 і класу 0). Така побудова Плану рахунків забезпечує: транспарентність облікових процесів і достовірну консолідацію інформації в межах бюджетної системи України, повноту охоплення всіх економічних операцій суб'єктів бюджетного обліку в сучасних умовах їх функціонування, порівнянність показників системи державних фінансів України на мегаекономічному рівні [21, 22]. Таким чином, закономірним вбачається визначення Плану рахунків бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління, наведене А.І. Фаріон, що пропонує розуміти останній як «...систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку однойменних суб'єктів, який забезпечує групування необхідної інформації про виконання бюджетів та кошторисів. Він виступає: інструментом формалізації сукупної дії двох елементів методу бухгалтерського обліку – рахунків та подвійного запису; унікальною обліковою моделлю відображення операцій суб'єктів сектору загального державного управління; засобом інформаційного забезпечення управління державними фінансами як на мікро-, так і на макрорівні» [23, 24, 25] (детальне обґрунтування позиції вищевказаного автора щодо понять «державний сектор» та «сектор загального державного управління», їх співвідношення і коректності та правомірності у застосуванні щодо чітко визначеного суб'єктного складу бухгалтерського обліку в державному секторі пропонується опрацювати за джерелом 23).

Очевидно, така кількість рахунків та субрахунків на тлі об'єднання великої сукупності об'єктів бухгалтерського обліку трьох груп основних суб'єктів бюджетного обліку потребує упорядкування та опрацювання через формування робочого плану рахунків.

Вивчення спеціалізованої літератури свідчить про певний інтерес науковців до питань розбудови робочого плану рахунків [26–36]. Незважаючи на їх достатню різноманітність визначення власне поняття «робочий план рахунків бухгалтерського обліку» фактично відсутнє. Виключенням є фундаментальне дослідження російського науковця О.Л. Белової, яка умотивовує та пропонує під робочим планом рахунків розглядати «...облікову модель, яка надає опис логічної структури інформаційної системи бухгалтерського обліку організації, її концептуальну схему. Елементами такої системи є інформаційні повідомлення про здійснення в організації факти господарської діяльності, що відображені в бухгалтерському обліку, інакше кажучи – кореспонденція рахунків або облікові записи. Робочий план рахунків розкриває порядок розкладу усієї сукупності цих записів на стійкі групи. Тобто, робочий план рахунків – це логічна схема групування та реєстрації фактів господарської діяльності організації» [31, с. 9]. Переходячи до визначення робочого Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ зазначимо, що при його формуванні варто враховувати такі аспекти: власне система бюджетного обліку є чітко регламентованою з боку відповідних органів державної влади (таке організаційне положення значно обмежує можливість самостійного винесення змін у загальний порядок бухгалтерського обліку); бюджетна сфера вирізняється різногалузевим спрямуванням діяльності її суб'єктів, діяльність яких є однотипною, як правило, в межах відповідних головних розпорядників бюджетних коштів (фактор значної різнопрофільності бюджетних установ викликає потребу в поєднанні значної кількості об'єктів обліку в межах підсистеми бухгалтерського обліку вказаних суб'єктів господарювання, що, в свою чергу, спричиняє необхідність повноти методичного охоплення); особливості діяльності бюджетних установ, пов'язані з соціальним характером спрямування останньої, характером її фінансового забезпечення, продиктованим місцем і роллю бюджетних установ в бюджетній системі, особливим складом функцій і завдань бухгалтерського обліку бюджетних установ впливають на формування його методологічного інструментарію. Зважаючи на вказані вище особливості бухгалтерського обліку діяльності вітчизняних бюджетних установ як методологічного, так методично-організаційного характеру, пропонується під їх робочим планом рахунків бухгалтерського обліку розуміти сформований на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі оптимізований перелік синтетичних рахунків, субрахунків, що передбачає виокремлення та розбудову відповідних аналітичних рахунків для повного відображення усієї сукупності об'єктів обліку одиниці або групи вказаних суб'єктів господарювання.

Розбудова науково-обґрунтованого механізму формування робочого плану рахунків бухгалтерського обліку господарської діяльності бюджетних установ не можлива без визначення базових його основ – факторів впливу, принципів побудови та надбудови – власне порядку розробки плану рахунків бухгалтерського обліку вказаних суб'єктів господарювання.

Опрацювання спеціалізованої профільної літератури свідчить про те, що до факторів впливу або, на думку інших авторів, обмежень щодо формування робочого плану рахунків бухгалтерського обліку в цілому варто зарахувати:

- характер організації бізнесу або підприємницької діяльності, вимоги корпоративного обліку чи порядок організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, рівень системи автоматизації бухгалтерського обліку, стан забезпечення режиму інформаційної безпеки, рівень кваліфікації кадрів, інші зовнішні фактори [29, с. 22; 31, с. 299];
- галузеву належність організації, її організаційно-правову форму, види діяльності, масштаб організації та її структуру, формування бухгалтерської звітності в сфері деталізації інформації щодо об'єктів, необхідність введення розмежування за видами обліку [32];
- розмір установи, рівень автоматизації, стан обліку, компетентність бухгалтерських кадрів, ступінь облікового забезпечення інформаційних потреб управління [33, с. 4].

Вивчення представлених факторів у контексті особливостей функціонування підсистеми бухгалтерського обліку бюджетних установ дало змогу сформувати такі основні вектори регулюючого впливу на формування робочого плану рахунків бухгалтерському обліку бюджетних установ [35; 36, с. 51–53]:

- специфіка господарської діяльності останніх згідно з галузевою належністю;
- організаційна структура власне суб'єкта господарювання;
- масштаби діяльності суб'єкта як за загальним, так і спеціальним фондами відповідного бюджету;
- інформаційні потреби як зовнішнього (з боку вищого розпорядника бюджетних коштів), так і внутрішнього апарату управління бюджетної установи, а також відповідних органів виконавчої влади в межах їх повноважень на отримання відповідної інформації.

Зауважимо, що фактори рівня автоматизації, виокремлення різних видів обліку, компетенції облікових кадрів нівелюються напрямами, завданнями та умовами реалізації Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України на 2007–2015 рр., затвердженої Постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34 [34].

Розгляд принципів розбудови робочого плану рахунків бухгалтерського обліку безвідносно до предметного поля охоплення дозволив виокремити декілька підходів до їх ідентифікації, внаслідок реалізації яких отримана така сукупність вибірок принципів:

- легітимності, повноти охоплення, аналітичності, зручності [36, с. 51–53];
- єдності або оптимізації критеріїв (принцип одної основи), однорідності та розмежування, забезпечення рівного обсягу узагальнення інформації або системності, раціональності [29, с. 15–16];
- легітимності, оптимізації критеріїв, однорідності, системності, раціональності, адаптивності, багатозначного кодування [31, с. 301; 33, с. 4];
- гнучкості, задоволення потреб як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів, зручність і користуванні, сприяння здійсненню контролю за діяльністю суб'єкта [37].

Розгляд та аналіз представлених принципів виявив потребу у їх функціональному розмежуванні за двома групами – загальних (належать до робочого плану рахунків в цілому) та технічних (правила побудови внутрішньої ієрархії рахунків) принципів. При цьому до загальних принципів побудови зокрема робочого плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ пропонується зарахувати принципи легітимності, повноти охоплення, аналітичності, зручності, а до технічних – однооснови або єдності критеріїв при введенні рахунків та їх кодуванні, однорідності та розмежування рахунків для відображення якісно однорідних відповідних об'єктів обліку, забезпечення однакового рівня узагальнення інформації в межах відповідних рівновеликих ієрархічних одиниць рахунків, раціональності у співвідношенні кількості рівнів субрахунків і корисністю розмежування інформації за ними.

Переходячи до розгляду питання щодо порядку розбудови робочого плану рахунків, зауважимо, що науковці, результати досліджень яких вже були вище презентовані, дотримуються фактично двох точок зору на внутрішню його структуру. Так, вчена О.Л. Белова пропонує виділяти 6 етапів, які, фактично, охоплюють технічні процедури в межах розбудови ієрархічної структури робочого плану рахунків бухгалтерського обліку. Зокрема, вона зазначає, що «конструювання робочого плану рахунків має включати ряд послідовних етапів і операцій [38]: 1) вибір ознаки виділення рахунків; 2) визначення кількості рівнів узагальнення інформації та критеріїв віднесення рахунків до різних рівнів; 3) виділення рахунків і їх ранжування; 4) вибір системи кодування рахунків і сам процес кодування; 5) вибір форми подання робочого плану; 6) змістовний опис робочого плану».

Науковці К.П. Боримська та Н.І. Сушко на розвиток запропонованого підходу виокремлюють 4 етапи, які включають [31, с. 302; 33, с. 5]:

1) «підготовчий (аналіз чинного законодавства з бухгалтерського обліку, ознайомлення з умовами діяльності, організаційною структурою, економічною політикою суб'єкта господарювання);

2) організаційний (підбір осіб, відповідальних за розробку робочого плану рахунків, і визначення їх правового статусу, визначення термінів та алгоритму розробки робочого плану рахунків);

3) технологічний (вибір ознаки виділення рахунків, визначення кількості рівнів узагальнення інформації та критеріїв віднесення рахунків до різних рівнів, виділення синтетичних і аналітичних рахунків та їх ранжування, вибір системи кодування рахунків і його здійснення);

4) заключний (визначення формату представлення робочого плану рахунків (документальне оформлення), опис змісту робочого плану рахунків, введення в дію, контроль за впровадженням і дотриманням, виявлення недоліків і внесення змін».

Аналіз наведених підходів вказує на певне дублювання змістовних позицій (що видно із наведених цитат), певну розпорошеність за етапами та неможливість реалізації окремих процедур через регламентаційні особливості бюджетного обліку в цілому. На реалізацію завдання з формування порядку розбудови робочого плану рахунків бухгалтерського обліку господарської діяльності бюджетних установ пропонується такий складу етапів його розробки та їх процедурного наповнення [36, с. 299–300]:

1. підготовчий – організаційний: створення робочої групи з розробки робочого плану рахунків; розробка плану її діяльності; опрацювання відповідальними особами факторів впливу на формування робочого плану рахунків бухгалтерському обліку в контексті конкретної установи; опрацювання нормативної бази в частині як бюджетного законодавства в цілому, так і бухгалтерського обліку; вивчення складу трансакцій суб'єкта господарювання за попередні роки та порядку їх відображення в бухгалтерському обліку; опрацювання наявного та перспективного складу облікових номенклатур; формування класифікацій за комплексними та однорідними об'єктами обліку необхідного рівня деталізації; вибір форми подання проекту робочого плану рахунків бухгалтерського обліку та створення попереднього його макету;

2. головний – розробчий або конструктивний: визначення сукупності субрахунків до застосування конкретною бюджетною установою; встановлення потреби у виокремленні аналітичних рахунків за кожним з відібраних до включення у робочий план рахунків субрахунків та визначення необхідного рівня аналітичності за кожним таким субрахунком; виокремлення аналітичних рахунків та їх ранжування; вибір системи кодування та власне процес кодування; формування проекту робочого плану рахунків бухгалтерського обліку;

3. заключний – реалізаційний або запроваджувальний: формування опису та кореспонденції до робочого плану рахунків бухгалтерського обліку; попереднє оформлення документу внутрішнього регламенту із затвердження робочого плану рахунків, рекомендацій із застосування та кореспонденції рахунків; презентація та обговорення на нараді (за участі керівництва установи та керівників облікових підрозділів); доопрацювання проекту з урахуванням отриманих зауважень; кінцеве оформлення та затвердження документу внутрішнього регламенту із затвердження робочого плану рахунків, рекомендацій із застосування та кореспонденції рахунків; здійснення постановки завдання для доопрацювання відповідного програмного забезпечення.

Загальна модель розбудови робочого плану рахунків господарської діяльності бюджетних установ з урахування вищенаведених пропозицій виглядатиме таким чином (рис. 1).

Втім, реалізація на практиці запропонованої моделі потребує певних підготовчих робіт на рівні центрального регуляторного органу – Міністерства фінансів України. Йдеться про специфіку Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що передбачає поєднання механізмів відображення трансакцій трьох головних суб'єктів цього сектора: органів державної казначейської служби, бюджетних установ та державних цільових фондів. Ця своєрідність проявляється наступним чином в перетині та розмежуванні рахунків за вказаними суб'єктами в процесі їх застосування (табл. 1).



Рис. 1. Модель розробки робочого плану рахунків бухгалтерського обліку господарської діяльності бюджетних установ

Таблиця 1

План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі України [22]

№ класу	Назва класу	Сфера застосування*		
		Бюджетні установи	Державні цільові фонди	Бюджети
Клас 1	Нефінансові активи	+	+	–
Клас 2	Фінансові активи	+	+	+
Клас 3	Кошти бюджетів і розпорядників бюджетних коштів	–	–	+
Клас 4	Розрахунки	–	–	+
Клас 5	Капітал та фінансовий результат	+	+	+
Клас 6	Зобов'язання	+	+	+
Клас 7	Доходи	+	+	+
Клас 8	Витрати	+	+	+
Клас 9	Позабалансові рахунки бюджетів та державних цільових фондів	–	+	+
Клас 0	Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів	+	+	–

Довідка*: (+ Клас застосовується в бухгалтерському обліку відповідного економічного суб'єкта; – Клас не застосовується в бухгалтерському обліку відповідного економічного суб'єкта).

Простий підрахунок свідчить, що наразі сукупність рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ складається з 44 синтетичного рахунку і 162 субрахунку першого рівня в розділі балансових рахунків та 9 синтетичних рахунків і 24 субрахунків першого рівня в розділі позабалансового обліку (табл. 2).

Таблиця 2

Кількісна структура загальних розділів та класів Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі у розрізі рахунків, призначених для відображення господарської діяльності бюджетних установ

Клас	Кількість синтетичних рахунків	Кількість субрахунків першого рівня
Розділ I. «Балансові рахунки»		
Клас 1. «Нефінансові активи»	9	52
Клас 2. «Фінансові активи»	9	37
Клас 5. «Капітал та фінансовий результат»	5	9
Клас 6. «Зобов'язання»	9	44
Клас 7. «Доходи»	6	6
Клас 8. «Витрати»	6	14
Усього	44	162
Розділ II. «Позабалансові рахунки»		
Клас 0. «Позабалансові рахунки»	9	24

Очевидно, з метою підвищення ефективності опрацювання загального плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі обліковим персоналом вищевказаних суб'єктів, потребують формування три типових плани рахунків. Приклад останнього для відображення господарської діяльності бюджетних установ представлено в таблиці 3.

Таблиця 3

Типовий План рахунків бухгалтерського обліку господарської діяльності бюджетних установ

Розділ 1. Балансові рахунки	
Клас 1. Нефінансові активи	
10	Основні засоби
	101 Основні засоби та інвестиційна нерухомість розпорядників бюджетних коштів
	1010 Інвестиційна нерухомість
	1011 Земельні ділянки
	1012 Капітальні витрати на поліпшення земель
	1013 Будівлі, споруди та передавальні пристрої

	1014	Машини та обладнання
	1015	Транспортні засоби
	1016	Інструменти, прилади, інвентар
	1017	Тварини та багаторічні насадження
	1018	Інші основні засоби
11	Інші необоротні матеріальні активи	
	111	Інші необоротні матеріальні активи розпорядників бюджетних коштів
	1111	Музейні фонди
	1112	Бібліотечні фонди
	1113	Малоцінні необоротні матеріальні активи
	1114	Білизна, постільні речі, одяг та взуття
	1115	Інвентарна тара
	1116	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення
	1117	Природні ресурси
	1118	Інші необоротні матеріальні активи
12	Нематеріальні активи	
	121	Нематеріальні активи розпорядників бюджетних коштів
	1211	Авторське та суміжні з ним права
	1212	Права користування природними ресурсами
	1213	Права на знаки для товарів і послуг
	1214	Права користування майном
	1215	Права на об'єкти промислової власності
	1216	Інші нематеріальні активи
13	Капітальні інвестиції	
	131	Капітальні інвестиції розпорядників бюджетних коштів
	1311	Капітальні інвестиції в основні засоби
	1312	Капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи
	1313	Капітальні інвестиції в нематеріальні активи
	1314	Капітальні інвестиції в довгострокові біологічні активи
14	Знос (амортизація) необоротних активів	
	141	Знос (амортизація) необоротних активів розпорядників бюджетних коштів
	1411	Знос основних засобів
	1412	Знос інших необоротних матеріальних активів
	1413	Накопичена амортизація нематеріальних активів
	1414	Знос інвестиційної нерухомості
	1415	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів
15	Виробничі запаси	
	151	Виробничі запаси розпорядників бюджетних коштів
	1511	Продукти харчування
	1512	Медикаменти та перев'язувальні матеріали
	1513	Будівельні матеріали
	1514	Пально-мастильні матеріали
	1515	Запасні частини
	1516	Тара
	1517	Сировина і матеріали
	1518	Інші виробничі запаси
16	Виробництво	
	161	Виробництво розпорядників бюджетних коштів
	1611	Науково-дослідні роботи
	1612	Виготовлення експериментальних приладів
	1613	Інше виробництво
17	Біологічні активи	
	171	Біологічні активи розпорядників бюджетних коштів
	1711	Довгострокові біологічні активи рослинництва
	1712	Довгострокові біологічні активи тваринництва
	1713	Поточні біологічні активи рослинництва
	1714	Поточні біологічні активи тваринництва
18	Інші нефінансові активи	
	181	Інші нефінансові активи розпорядників бюджетних коштів
	1811	Готова продукція
	1812	Малоцінні та швидкозношувані предмети
	1814	Державні матеріальні резерви та запаси
	1815	Активи для розподілу, передачі, продажу
	1816	Інші нефінансові активи
Клас 2. Фінансові активи		
20	Довгострокова дебіторська заборгованість	
	201	Довгострокова дебіторська заборгованість розпорядників бюджетних коштів
	2011	Довгострокова дебіторська заборгованість за операціями з оренди
	2012	Довгострокові кредити, надані розпорядниками бюджетних коштів

1	2	3	4
		2013	Інша довгострокова дебіторська заборгованість
21	Поточна дебіторська заборгованість		
	211	Поточна дебіторська заборгованість розпорядників бюджетних коштів	
		2110	Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом
		2111	Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги
		2112	Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими розпорядниками бюджетних коштів
		2113	Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги
		2114	Дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування
		2115	Розрахунки з відшкодування завданих збитків
		2116	Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами
		2117	Інша поточна дебіторська заборгованість
		2118	Розрахунки із спільної діяльності
22	Готівкові кошти та їх еквіваленти		
	221	Готівкові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів	
		2211	Готівка у національній валюті
		2212	Готівка в іноземній валюті
		2213	Грошові документи у національній валюті
		2214	Грошові документи в іноземній валюті
		2215	Грошові кошти в дорозі у національній валюті
		2216	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті
23	Грошові кошти на рахунках		
	231	Грошові кошти на рахунках розпорядників бюджетних коштів	
		2311	Поточні рахунки в банку
		2312	Інші поточні рахунки в банку
		2313	Реєстраційні рахунки
		2314	Інші рахунки в Казначействі
		2315	Рахунки для обліку депозитних сум
25	Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи		
	251	Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи розпорядників бюджетних коштів	
		2511	Придбані акції
		2512	Довгострокові фінансові інвестиції в цінні папери, крім акцій
		2513	Довгострокові фінансові інвестиції в капітал підприємств
		2514	Довгострокові векселі одержані
		2515	Інші фінансові активи розпорядників бюджетних коштів
26	Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи		
	261	Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи розпорядників бюджетних коштів	
		2611	Поточні фінансові інвестиції в цінні папери
		2612	Короткострокові векселі одержані
		2613	Інші фінансові активи розпорядників бюджетних коштів
27	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками		
	271	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками розпорядників бюджетних коштів	
		2711	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками
28	Розрахунки за надходженнями до бюджету		
	281	Розрахунки органів, що контролюють справляння надходжень до бюджету	
		2811	Розрахунки за податковими надходженнями
		2812	Розрахунки за неподатковими надходженнями
		2813	Розрахунки за іншими надходженнями
		2814	Розрахунки за надходженнями єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
29	Витрати майбутніх періодів		
	291	Витрати майбутніх періодів розпорядників бюджетних коштів	
		2911	Витрати майбутніх періодів розпорядників бюджетних коштів
Клас 5. Капітал та фінансовий результат			
51	Внесений капітал		
	511	Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів	
		5111	Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів
52	Капітал у підприємствах		
	521	Капітал у підприємствах розпорядників бюджетних коштів	
		5211	Капітал у підприємствах у формі акцій
		5212	Капітал у підприємствах в іншій формі участі у капіталі
		5213	Капітал у частках (паях)
53	Капітал у дооцінках		
	531	Капітал у дооцінках розпорядників бюджетних коштів	
		5311	Дооцінка (уцінка) необоротних активів
		5312	Дооцінка (уцінка) інших активів
54	Цільове фінансування		
	541	Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів	
		5411	Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів
55	Фінансовий результат		

1	2	3	4
	551	Фінансовий результат розпорядників бюджетних коштів	
	5511	Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду	
	5512	Накопичені фінансові результати виконання кошторису	
Клас 6. Зобов'язання			
60	Довгострокові зобов'язання		
	601	Довгострокові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів	
	6011	Довгострокові кредити банків	
	6012	Відстрочені довгострокові кредити банків	
	6013	Інші довгострокові позики	
	6014	Зобов'язання за довгостроковими цінними паперами	
	6015	Довгострокові зобов'язання за операціями з оренди	
	6016	Інші довгострокові фінансові зобов'язання	
61	Поточна заборгованість за кредитами та позиками		
	611	Поточна заборгованість розпорядників бюджетних коштів за кредитами та позиками	
	6111	Поточна заборгованість за довгостроковими кредитами	
	6112	Поточна заборгованість за зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами	
	6113	Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями	
	6114	Короткострокові кредити банків	
	6115	Відстрочені короткострокові кредити банків	
	6116	Короткострокові позики	
	6117	Інші короткострокові фінансові зобов'язання	
62	Розрахунки за товари, роботи, послуги		
	621	Розрахунки за товари, роботи, послуги розпорядників бюджетних коштів	
	6211	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	
	6212	Розрахунки із замовниками за роботи і послуги	
	6213	Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи	
	6214	Розрахунки за одержаними авансами	
63	Розрахунки за податками і зборами		
	631	Розрахунки за податками і зборами розпорядників бюджетних коштів	
	6311	Розрахунки з бюджетом за податками і зборами	
	6312	Інші розрахунки з бюджетом	
	6313	Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування	
64	Інші поточні зобов'язання		
	641	Інші поточні зобов'язання розпорядників бюджетних коштів	
	6411	Поточні зобов'язання за цінними паперами	
	6412	Розрахунки з депонентами	
	6413	Розрахунки за депозитними сумами	
	6414	Розрахунки за спеціальними видами платежів	
	6415	Розрахунки з іншими кредиторами	
	6416	Розрахунки за страхуванням	
	6417	Розрахунки за зобов'язаннями зі спільної діяльності	
65	Розрахунки з оплати праці		
	651	Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів	
	6511	Розрахунки із заробітної плати	
	6512	Розрахунки з виплати стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню	
	6513	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит	
	6514	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках	
	6515	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування	
	6516	Розрахунки з членами профспілки за безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків	
	6517	Розрахунки з працівниками за позиками банків	
	6518	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання	
	6519	Інші розрахунки за виконані роботи	
66	Зобов'язання за внутрішніми розрахунками		
	661	Зобов'язання за внутрішніми розрахунками розпорядників бюджетних коштів	
	6611	Зобов'язання за внутрішніми розрахунками розпорядників бюджетних коштів	
67	Забезпечення майбутніх витрат і платежів		
	671	Забезпечення майбутніх витрат і платежів розпорядників бюджетних коштів	
	6711	Довгострокові забезпечення майбутніх витрат і платежів	
	6712	Поточні забезпечення майбутніх витрат і платежів	
68	Зобов'язання за надходженнями до бюджету		
	681	Зобов'язання за надходженнями до бюджету органів, що контролюють їх справляння	
	6811	Зобов'язання за податковими надходженнями	
	6812	Зобов'язання за неподатковими надходженнями	
	6813	Зобов'язання за іншими надходженнями	
	6814	Зобов'язання за коштами, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування	
69	Доходи майбутніх періодів		

691 Доходи майбутніх періодів розпорядників бюджетних коштів			
<i>Продовження табл. 3</i>			
1	2	3	4
	6911	Доходи майбутніх періодів	
Клас 7. Доходи			
70	Доходи за бюджетними асигнуваннями		
	701	Бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів	
	7011	Бюджетні асигнування	
71	Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)		
	711	Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) розпорядників бюджетних коштів	
	7111	Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)	
72	Доходи від продажу активів		
	721	Доходи від продажу розпорядників бюджетних коштів	
	7211	Дохід від реалізації активів	
73	Фінансові доходи		
	731	Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів	
	7311	Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів	
74	Інші доходи за обмінними операціями		
	741	Інші доходи за обмінними операціями розпорядників бюджетних коштів	
	7411	Інші доходи за обмінними операціями	
75	Доходи за необмінними операціями		
	751	Доходи за необмінними операціями розпорядників бюджетних коштів	
	7511	Доходи за необмінними операціями	
Клас 8. Витрати			
80	Витрати на виконання бюджетних програм		
	801	Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм	
	8011	Витрати на оплату праці	
	8012	Відрахування на соціальні заходи	
	8013	Матеріальні витрати	
	8014	Амортизація	
81	Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)		
	811	Витрати розпорядників бюджетних коштів на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	
	8111	Витрати на оплату праці	
	8112	Відрахування на соціальні заходи	
	8113	Матеріальні витрати	
	8114	Амортизація	
	8115	Інші витрати	
82	Витрати з продажу активів		
	821	Витрати розпорядників бюджетних коштів з продажу активів	
	8211	Собівартість проданих активів	
	8212	Витрати, пов'язані з реалізацією майна	
83	Фінансові витрати		
	831	Фінансові витрати розпорядників бюджетних коштів	
	8311	Фінансові витрати	
84	Інші витрати за обмінними операціями		
	841	Інші витрати за обмінними операціями розпорядників бюджетних коштів	
	8411	Інші витрати за обмінними операціями	
85	Витрати за необмінними операціями		
	851	Витрати за необмінними операціями розпорядників бюджетних коштів	
	8511	Витрати за необмінними операціями	
Розділ 2. Позабалансові рахунки			
Клас 0. Позабалансові рахунки бюджетних установ			
01	Орендовані основні засоби та нематеріальні активи		
	011	Орендовані основні засоби розпорядників бюджетних коштів	
02	Активи на відповідальному зберіганні		
	021	Активи на відповідальному зберіганні розпорядників бюджетних коштів	
03	Бюджетні зобов'язання		
	031	Укладені договори (угоди, контракти) розпорядників бюджетних коштів	
04	Непередбачені активи		
	041	Непередбачені активи розпорядників бюджетних коштів	
05	Непередбачені зобов'язання, гарантії та забезпечення надані		
	051	Гарантії та забезпечення надані розпорядників бюджетних коштів	
06	Гарантії та забезпечення отримані		
	061	Гарантії та забезпечення отримані розпорядників бюджетних коштів	
07	Списані активи		
	071	Списана дебіторська заборгованість розпорядників бюджетних коштів	
08	Бланки документів суворої звітності		
	081	Бланки документів суворої звітності розпорядників бюджетних коштів	
09	Передані (видані) активи відповідно до законодавства		
	091	Передані (видані) активи відповідно до законодавства розпорядників бюджетних коштів	

Саме такий типовий план рахунків бухгалтерського обліку господарської діяльності бюджетних установ має бути покладений в основу розробки робочого плану рахунків бухгалтерського обліку кожної окремої бюджетної установи.

Висновки та перспективи подальших наукових досліджень. За даними Державної казначейської служби кількість бюджетних установ на сьогодні сягає 55755 одиниць, що свідчить про потужність діяльності бюджетного сектора, яка, в свою чергу, потребує достовірного відображення в системі бухгалтерського обліку. Успішність реалізації сукупності організаційних заходів, спрямована на підвищення ефективності функціонування облікової системи бюджетних установ, залежить від результативності їх первинних етапів, центральне місце серед яких займає розробка робочого плану рахунків. Запропонована модель розробки робочого плану рахунків бухгалтерського обліку господарської діяльності бюджетних установ передбачає урахування особливостей як функціонування сегмента розпорядників бюджетних коштів в межах сектору загального державного управління, так і визначальних позицій власне системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах, що гарантує успішність її реалізації на практиці. З метою забезпечення необхідної деталізації облікової інформації на виконання завдань управлінського характеру, в контексті застосування аналітичного інструментарію, додаткового дослідження потребує питання розбудови аналітичного обліку за вказаними об'єктами бухгалтерського обліку бюджетних установ.

Список використаної літератури:

1. Шмигель А.Д. Организация бухгалтерского учёта в промышленности / А.Д. Шмигель. – К. : – Вища школа, 1978. – 232 с.
2. Кузьмінський А.М. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю і аналізу / А.М. Кузьмінський, В.В. Сопко, В.П. Завгородній. – К. : Вища школа, 1993. – 223 с.
3. Литвин Ю.Я. Організація бухгалтерського обліку в сільському господарстві / Ю.Я. Литвин, В.М. Олійник, М.С. Палюх. – Тернопіль : ТАНТ, 1998. – 375 с.
4. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку / М.Т. Білуха. – К. : КДТЕУ, 2000. – 692 с.
5. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська ; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 592 с.
6. Сопко В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник / В.В. Сопко, В.П. Завгородній. – К. : КНЕУ, 2004. – 412 с.
7. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку бюджетних установ / С.В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2003. – 380 с.
8. Дерій В.А. Організація бухгалтерського обліку в підприємстві : курс лекцій / В.А. Дерій. – Тернопіль : Джура, 2003. – 92 с.
9. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність : навч. посібник / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2003. – 141 с.
10. Організація бухгалтерського обліку : навч. посібник / За ред. В.С. Леся. – К. : Центр навч. літератури, 2006. – 696 с.
11. Ловінська Л.Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні: Монографія / Л.Г. Ловінська, І.Б. Стефанюк. – К., 2006. – 237 с.
12. Івахненков С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : навч. посібник / С.В. Івахненков. – 4-те вид., випр. і допов. – К. : Знання, 2008. – 343 с.
13. Кужельний М.В. Організація обліку : підручник / М.В. Кужельний, С.О. Левицька. – К. : Центр навч. літератури, 2010 – 352 с.
14. Карпушенко М.Ю. Організація обліку : навч. посібник / М.Ю. Карпушенко ; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х. : ХНАМГ, 2011. – 239 с.
15. Бухгалтерський облік та фінансовий контроль – складові інформаційного підґрунтя євроінтеграційних процесів в Україні: У 4 т. / Редкол.: М.Я. Азаров (голова) та ін. – К. : НДФІ, 2007. – Т. 3: Бухгалтерський облік і звітність установ та організацій державного сектору в Україні: напрями та перспективи розвитку / Т.І. Єфименко, С.О. Левицька, Л.Г. Ловінська, С.В. Свірко. – 2007. – 552с.
16. Інформаційне забезпечення управління державними фінансами: у 2-х т. / За заг. ред. Ф.О. Ярошенка. – К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2010. – Т. 1. Стандартизація бюджетного обліку як інструмент модернізації державних фінансів України / Т.І. Єфименко, Л.Г. Ловінська, С.В. Свірко та ін. – 2010. – 226 с.
17. Державний бюджет і бюджетна стратегія 2012–2014: стабілізація та сталий розвиток в умовах реформування економіки України: у 4 т. / ДННУ «Акад. фін. управління» ; за ред. Ф.О. Ярошенка. – К., 2011. – Т. 1: Стабілізація державних фінансів у контексті стратегії реформ. – 2011. – 920 с. – С. 765–783.
18. Державний бюджет і бюджетна стратегія 2012–2014: стабілізація та сталий розвиток в умовах реформування економіки України: у 4 т. / ДННУ «Акад. фін. управління» ; за ред. Ф.О. Ярошенка. – К., 2011. – Т. 2: Бюджетна стратегія і Державний бюджет 2012: збалансованість, прозорість, реалістичність. – 2011. – 882 с. – С. 744–764.
19. Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами: у 2 т. / за ред. Л.Г. Ловінської. – К. : ДННУ «Акад. фін. 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.

20. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.13 № 1203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?showHidden=1&art_id=389725&cat_id=363499&ctime=1387183247121.
21. *Свірко С.В.* Современные тенденции развития бюджетного учета в Украине / *С.В. Свірко* // Международный бухгалтерский учет. – № 21 (315). – 2014 (июнь). – М. : Финансы и статистика. – 2014. – С. 53–66.
22. *Свірко С.В.* Бюджетний облік в Україні: новачі XXI ст. / *С.В. Свірко* // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу ; міжнар. зб. наук. пр. – Вип. 5 (35). – Житомир : ЖДТУ, 2016.
23. *Фаріон А.І.* Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі та шляхи її реалізації : дис ... канд. екон. наук: 08.06.04 / *Фаріон Антоніна Іванівна*; ДВНЗ «КНЕУ ім. В.Гетьмана». – К., 2011. – 199 с.
24. *Свірко С.В.* Побудова системи рахунків бухгалтерського бюджетного обліку в умовах формування інтегрованого інформаційного забезпечення управління державними фінансами України / *С.В. Свірко, А.І. Фаріон* // Незалежний аудитор: Науково-практичне видання. – Вип. 4 (II). – 2013. – С. 19–27.
25. *Свірко С.В.* План рахунків бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління: вихідні положення та формотворчі фактори / *С.В. Свірко, А.І. Фаріон* // Формування ринкової економіки. – Вип. – № 32. – К. : КНЕУ, 2014. – С. 349–360.
26. *Барановська Т.В.* Облікова політика підприємства в Україні: теорія і практика : дис. ... канд. екон. наук. спец. : 08.06.04 / *Т.В. Барановська*. – Житомир, 2004. – 200 с.
27. *Брадул О.* Забезпечення інформативності Робочого плану рахунків корпорацій в середовищі КІСО / *О.Брадул* // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 7. – С. 25–33.
28. *Войналович О.П.* Організація бухгалтерського обліку: теоретико-методичні засади : дис. ... кандидата екон. наук : 08.06.04 / *О.П. Войналович*. – Житомир, 2006. – 189 с.
29. *Белова Е.Л.* Рабочий план счетов в системе бухгалтерского учета: автореф. дис. на соискание науч. степени канд. екон. наук: спец. 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» / *Е.Л. Белова*. – М., 2004. – 26 с.
30. *Боримська К.П.* План рахунків бухгалтерського обліку як інтегрована облікова модель: підходи до побудови / *К.П. Боримська* // Вісник ЖДТУ / Економічні науки. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – № 3 (53). – С. 37–43.
31. *Боримська К.П.* Порядок побудови робочого плану рахунків як елемента облікової політики підприємства / *К.П. Боримська* // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки. – 2010. – Вип. 18 (I). – Кіровоград : КНТУ, 2010. – С. 298–305.
32. *Межуєва Т.* Рабочий план счетов / *Т.Межуєва* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rosbuh.ru/?item=3345&page=article>.
33. *Сушко Н.І.* Рабочий план рахунків. Принципи розбудови, етапи розробки та приклади деталізації / *Н.І. Сушко* // Баланс Бюджет. – 2017. – № 5–1. – Дніпро : Баланс_Клуб. – С. 1–21.
34. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр.: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.07 р., № 34 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-п/print1360051017911272>.
35. *Свірко С.В.* Первинна організація бухгалтерського обліку бюджетних установ: формування облікової політики / *С.В. Свірко* // Економіка та підприємництво. Збірник наукових праць молодих учених і аспірантів. – Вип. 8. – К. : КНЕУ, 2002. – С. 137–148.
36. *Свірко С.В.* Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах : навч. посібник / *С.В. Свірко*. – К. : КНЕУ, 2004. – 380 с.
37. *Гнатишин Л.Б.* Організація обліку : навч. посібник / *Л.Б. Гнатишин, О.С. Прокопишин*. – Львів : Магнолія, 2006, 2014. – 432 с.
38. *Белова Е.Л.* Построение рабочего плана счетов в отдельных хозяйствующих субъектах / *Е.Л. Белова* // Современный бухучет. – 2005. – № 1. – С. 12–17.
39. Кількість установ та організацій, включених до Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів / Сайт ДКС України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/222338>.

References:

1. Shmigel', A.D. (1978), Organizatsiya bukhgalterskogo ucheta v promyshlennosti, Vishcha shkola, Kyiv 232 p.
2. Kuz'minskij, A.M., Sopko, V.V. and Zavgorodnij, V.P. (1993), Organizacija buhgalters'kogo obliku, ekonomichnogo kontrolju i analizu, Vyshha shkola, Kyiv 223 p.
3. Lytvyn, Ju.Ja., Olijnyk, V.M. and Paljuh, M.S. (1998), Organizacija buhgalters'kogo obliku v sil'skomu gospodarstvi, TANT Ternopil', 375 p.
4. Biluha, M.T. (2000), Teorija buhgalters'kogo obliku. KDTEU, Kyiv, 692 p.
5. Butynec', F.F. Vojnalovych, O.P., and Tomashevs'ka, I.L. (2002), Organizacija buhgalters'kogo obliku, Pidruchnyk dlja studentiv special'nosti «Oblik i audyt» vyshhyh navchal'nyh zakladiv, PP «Ruta», Zhytomyr, 592 p.
6. Sopko, V.V. and Zavgorodnij V.P. (2004), Organizacija buhgalters'kogo obliku, ekonomichnogo kontrolju ta analizu: pidruchnyk, KNEU, Kyiv, 412 p.
7. Svirko, S.V. (2003), Organizacija buhgalters'kogo obliku bjudzhetnyh ustanovah, KNEU, Kyiv, 380 p.
8. Derij, V.A. (2003), Organizacija buhgalters'kogo obliku v pidpryjemstvi: Kurs lekciy, Dzhura, Ternopil', 92 p.
9. Pushkar, M.S. (2003), Oblikova polityka i zvitnist', Navch. Posibnyk. Kart-blansh, Ternopil', 141 p.
10. Organizacija buhgalters'kogo obliku (2006), Navchal'nyy posibnyk, in Lenja, V.S. (ed.), Centr navchal'noi' literatury, Kyiv, 696 p.

11. Lovins'ka, L.G. and Stefanjuk, I.B. (2006), Organizacija buhgalters'kogo obliku ta finansovogo kontrolju v suchasnyh umovah gospodarjuvannja v Ukraini, Kyiv, 237 p.
12. Ivahnenkov, S.V. (2008), Informacijni tehnologii' v organizaciji' buhgalters'kogo obliku ta audytu, Znannja, Kyiv, 343 p.
13. Kuzhel'nyj, M.V. and Levyc'ka S.O. (2010), Organizacija obliku: pidruchnyk Centr uchbovoi literatury, Kyiv, 352p.
14. Karpushenko, M. Ju. (2011), Organizacija obliku: navch. posib. HNAMEG, Harkiv, 239 p.
15. Jefymenko, T.I., Levyc'ka, S.O., Lovins'ka, L.G. and Svirko, S.V. (2007) *Buhgalters'kyj oblik ta finansovyj kontrol' – skladovi informacijnogo pidg'runtja jevointegracijnyh procesiv v Ukraini*, In 4 Vol., Redkol. Azarov, M.Ja. (golova) and others, K., NDFI, Vol. 3: Buhgalters'kyj oblik i zvitnist' ustanov ta organizacij derzhavnogo sektoru v Ukraini: naprjamy ta perspektyvy rozvytku, 552 p.
16. Informacijne zabezpechennja upravlinnja derzhanymy finansamy, u 2-h t., za zag. red. F.O. Jaroshenka, K., DNNU «Akad. fin. upravlinnja», 2010, T.I. Standartyzacija bjudzhetnogo obliku jak instrument modernizaciji' derzhavnyh finansiv Ukrainy, T.I. Jefymenko, L.G. Lovins'ka, S.V. Svirko ta in., 2010. 226 p.
17. Derzhavnyj bjudzhet i bjudzhetna strategija 2012–2014: stabilizacija ta stalij rozvytok v umovah reformuvannja ekonomiky Ukrainy, u 4 t., DNNU «Akad. fin. upravlinnja»; za red. F.O. Jaroshenka, K., 2011, T. 1, Stabilizacija derzhavnyh finansiv u konteksti strategii' reform, 2011, 920 p.
18. Jaroshenka, F.O. (ed.) (2011), Derzhavnyj bjudzhet i bjudzhetna strategija 2012–2014: stabilizacija ta stalij rozvytok v umovah reformuvannja ekonomiky Ukrainy: u 4 t., DNNU «Akad. fin. upravlinnja», K., Vol. 2, Bjudzhetna strategija i Derzhavnyj bjudzhet 2012: zbalansovanist',prozorist', realistychnist', 882 p., P.744–764.
19. Lovyns'koi', L.G. (ed.) (2013), Buhgalterskyj oblik i kontrol' derzhavnogo sektoru v umovah modernizaciji' upravlinnja derzhavnymy finansamy, in 2 Vol., K., DNNU «Akad. fin. upravlinnja», Vol. 1, Reformuvannja buhgalters'kogo obliku v derzhavnomu sektori vidpovidno do mizhnarodnyh standartiv, Lovins'ka, L.G., Sushko, N.I., Svirko, S.V. and others, 568 p.
20. Pro zatverdzhennja Planu rahunkiv buhgalters'kogo obliku v derzhavnomu sektori (2013), Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy, vid 31.12.13, No. 1203, available at: http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?showHidden=1&art_id=389725&cat_id=363499&ctime=1387183247121
21. Svirko, S.V. (2014), «Sovremennye tendencyy razvytyja bjudzhetnogo ucheta v Ukraine», Mezhdunarodnyi buhgalterskyj ucheta, No. 21 (315), M., Fynansy y statystyka, Pp. 53–66.
22. Svirko, S.V. (2014), «Sovremennye tendentsii razvitiya byudzhetnogo ucheta v Ukraine», Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy ucheta, No. 21 (315), M., Finansy i statistika, P. 53–66.
23. Farion, A.I. (2011), Modernizacija buhgalters'kogo obliku v derzhavnomu sektori ta shljahy i'i realizaciji': dys... kand. ekon. Nauk, spec. 08.06.04, DVNZ «KNEU im. V.Get'mana», Kyiv, 199 p.
24. Svirko, S.V. and Farion, A.I. (2013), «Pobudova systemy rahunkiv buhgalters'kogo bjudzhetnogo obliku v umovah formuvannja integrovanogo informacijnogo zabezpechennja upravlinnja derzhavnymy finansamy Ukrainy», Nezaleznyj audytor, Naukovo-praktychne vydannja, Vol. 4 (II), P. 19–27.
25. Svirko, S.V. and Farion, A.I. (2014), «Plan rahunkiv buhgalters'kogo obliku v sektori zagal'nogo derzhavnogo upravlinnja: vyhidni polozhennja ta formotvorchi faktory», Formuvannja rynkovoï ekonomiky, Vol. 32, KNEU, Kyiv, P. 349–360.
26. Baranovs'ka, T.V. (2004), Oblikova polityka pidpryjemstva v Ukraini: teorija i praktyka: dys. ... kandydata ekon. Nauk, spec. 08.06.04, Zhytomyr, 200 p.
27. Bradul, O. (2009), «Zabezpechennja informatyvnosti Robochogo planu rahunkiv korporacij v seredovyshhi KISO», Buhgalters'kyj oblik i audyt, Vol. 7, P. 25–33.
28. Voynalovych, O.P. (2006), Organizacija buhgalters'kogo obliku: teoretyko-metodychni zasady: dys. ... kandydata ekon. Nauk, spec. 08.06.04, Zhytomyr, 189 p.
29. Belova, E.L. (2004), Rabochiy plan schetov v sisteme bukhgalterskogo ucheta: avtoref. dis. na soiskanie nauch. stepeni kand. ekon. nauk, spec. 08.00.12 «Bukhgalterskii ucheta, statistika», M., 26 p.
30. Boryms'ka, K.P. (2010), «Plan rahunkiv buhgalters'kogo obliku jak integrovana oblikova model': pidhody do pobudovy», *Visnyk ZhDTU*, Zhytomyr, ZhDTU, Vol. 3 (53). P. 37–43.
31. Boryms'ka, K.P. (2010), «Porjadok pobudovy robochogo planu rahunkiv jak elementa oblikovoï polityky pidpryjemstva», Naukovi praci Kirovograds'kogo nacional'nogo tehnicnogo universytetu, Seriya *Ekonomichni nauky*, Vol. 18 (I), Kyrovograd, KNTU, P. 298–305.
32. Mezhueva, T. «Rabochiy plan schetov», available at: <http://www.rosbuh.ru/?item=3345&page=article>
33. Sushko, N.I. (2017), «Robochiy plan rahunkiv. Prynypy rozbudovy, etapy rozrobky ta pryklady detalizaciji'», Balans Bjudzhet, Vol. 5–1, Dnipro, Balans_Klub, P. 1–21.
34. «Pro zatverdzhennja Strategii' modernizaciji' systemy buhgalters'kogo obliku v derzhavnomu sektori na 2007–2015 roky», Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 16.01.07 r. N 34, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-p/print1360051017911272>
35. Svirko, S.V. (2002), «Pervynna organizacija buhgalters'kogo obliku bjudzhetnyh ustanov: formuvannja oblikovoï polityky», Ekonomika ta pidpryjemnyctvo, *Zbirnyk naukovykh prac' molodyh uchenykh i aspirantiv*, Vol. 8, KNEU, Kyiv, P. 137–148.
36. Svirko, S.V. (2004), Organizacija buhgalters'kogo obliku v bjudzhetnyh ustanovah: navch. Posibnyk, KNEU, Kyiv, 380 p.
37. Gnatyshyn, L.B. and Prokopyshyn O.S. (2014), Organizacija obliku: navch. posibnyk, Magnolija 2006, L'viv, 432 p.
38. Belova, E.L. (2005), Postroenye rabochego plana schetov v otдел'nykh hozjajstvujushhykh sub'jektah, *Sovremennyj buhuchet*, Vol. 1. P. 12–17.
39. Kil'kist' ustanov ta organizacij, vkljuchenyh do Jedynogo rejestru rozporjadnykiv ta oderzhuvachiv bjudzhetnyh koshtiv, Sajt DKS Ukrainy, available at: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/222338>

Свірко Світлана Володимирівна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри економічної безпеки, публічного управління та адміністрування Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

- теорія, методологія, методика та організація бухгалтерського обліку;
- генезис бухгалтерського обліку;
- удосконалення підготовки фахівців з бухгалтерського обліку;
- бухгалтерський облік в секторі загального державного управління;
- публічне управління;
- публічні фінанси;

Дикий Анатолій Петрович – кандидат економічних наук, професор кафедри економічної безпеки, публічного управління та адміністрування Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

- інформаційна безпека підприємства;
- інформаційні технології в управлінні.

Самчик Максим Юрійович – здобувач кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- облік операцій з ремонту та модернізації основних засобів;
- внутрішній контроль операцій з ремонту та модернізації основних засобів.

Стаття надійшла до редакції 09.02.2017.