

ШИФР

ВИТРАТИ СДС

2021

ЗМІСТ

	С.
Вступ	3
1. Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку в державному секторі та їх вплив на організацію обліку	6
2. Складові положення про організацію бухгалтерського обліку.....	11
3. Засади розробки робочого плану рахунків суб'єкта державного сектору на прикладі витрат.....	14
4. Критерії обґрунтування вибору програмного продукту для суб'єкту державного сектору.....	23
Висновки та пропозиції.....	27
Список використаної літератури.....	29
Перелік додатків.....	35

Вступ

Система господарювання в ринкових умовах, становлення якої відбувається в Україні, об'єктивно передбачає необхідність радикальної зміни підходів до організації обліку в державному секторі, що відповідали б новим соціально-економічним відносинам і процесу реформування бухгалтерського обліку, а також сучасним інформаційно-комунікаційним технологіям, впровадження яких значно прискорилося у зв'язку з пандемією COVID-19.

Метою наукового дослідження є оцінка стану організації обліку витрат суб'єкта державного сектору та розробка науково-практичних рекомендацій з її удосконалення на прикладі конкретного суб'єкта державного сектору.

Задля досягнення поставленої мети необхідним є виконання таких завдань:

- визначити основні чинники впливу на організацію бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору;
- критично оцінити методологічні підходи до структури процесу організації бухгалтерського обліку в сучасних умовах;
- ідентифікувати перелік основних елементів організації обліку суб'єкта державного сектору та обґрунтувати пропозиції до положення (наказу) про організацію бухгалтерського обліку;
- сформувати облікову номенклатуру витрат досліджуваної установи з урахуванням потреб управління її фінансами;
- систематизувати теоретичні та практичні підходи до розробки робочого плану рахунків стосовно обліку витрат;
- узагальнити критерії вибору програмного продукту для забезпечення інформацією управління фінансами та застосувати їх на прикладі досліджуваної установи.

Об'єкт дослідження – процес організації обліку витрат суб'єктів державного сектору в Україні.

Предмет дослідження – теоретико-методичні та прикладні аспекти організації обліку витрат в умовах модернізації системи державних фінансів в Україні.

Дослідження виконане на прикладі Управління житлово-комунального господарства виконавчого комітету Рівненської міської ради (надалі – Управління), яке безпосередньо підпорядковане міській раді. Організаційно-правова форма Управління - орган місцевого самоврядування, вид діяльності за КВЕД-2010 : 84.11 Державне управління загального характеру.

Управління у своїй діяльності чинним законодавством, рішеннями Рівненської міської ради, її виконавчого комітету, розпорядженнями міського голови, та Положенням (дод. А).

Метою діяльності Управління є забезпечення реалізації державної політики у сфері житлово-комунального господарства.

Під час виконання дослідження були використані загальнонаукові та емпіричні методи досліджень: метод наукового абстрагування – для узагальнення понятійного апарату дослідження (формулювання визначення організації бухгалтерського обліку, робочого плану рахунків, етапів його розробки); системний підхід при формуванні концепції сучасної організації бухгалтерського обліку в системі управління державними фінансами з урахуванням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій; індукції та дедукції, класифікації, теоретичного узагальнення і порівняння – при з’ясуванні основних чинників впливу на бухгалтерський облік, елементів організації бухгалтерського обліку; методи аналізу і синтезу – під час дослідження структури робочого плану рахунків, виділенні етапів його розробки; статистичні методи – у цілях аналізу динаміки витрат досліджуваної установи; порівняльного аналізу – для оцінки критеріїв вибору програмного забезпечення, його переваг і недоліків; графічний – для відображення динаміки структури та частки виявлених бюджетних порушень при використанні коштів і розрахунках ефективності результатів внутрішнього фінансового контролю.

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі та нормативні акти України; дані монографічних та періодичних видань; матеріали міжнародних й всеукраїнських науково-практичних конференцій; статті вітчизняних та закордонних вчених; документи Управління.

Наукова робота складається з вступу, чотирьох розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків.

У вступі обґрунтовано необхідність актуальність обраної теми дослідження, визначено мету та основні завдання, методи дослідження, наведена коротка характеристика установи, на прикладі якої виконувалось дослідження.

У першому розділі розкрито важливість суб'єктів державного сектору, визначено основні чинники впливу на організацію бухгалтерського обліку та критично оцінено методичні підходи до структури процесу організації бухгалтерського обліку в сучасних умовах.

У другому розділі визначено перелік основних елементів організації обліку та сформовано основні пропозиції до положення (наказу) про організацію бухгалтерського обліку суб'єкта державного сектору.

Третій розділ присвячений засадам підготовки робочого плану рахунків, розробці облікової номенклатури витрат та робочого плану рахунків стосовно обліку витрат досліджуваної установи.

Четвертий розділ розкриває порядок вибору програмного продукту для суб'єкта державного сектору. Проведена оцінка переваг та недоліків вітчизняного програмного забезпечення на підставі критеріїв вибору, внаслідок чого здійснено вибір найоптимальнішого програмного забезпечення.

У висновках наведені підсумки проведеного дослідження.

Список використаної літератури складається з використаних нормативних документів, методичних рекомендацій, матеріалів наукових видань тощо.

У додатках наведено організаційно-розпорядчі документи, фінансову звітність суб'єкта державного сектору, інші матеріали, які ілюструють проведене дослідження.

1. Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку в державному секторі та їх вплив на організацію обліку

За даними Фіскального моніторингу МВФ у квітні 2020 року, витрати урядів у країнах з розвиненою економікою становлять близько 40% ВВП. Крім того, з точки зору зайнятості, державні структури часто є одним з найбільших роботодавців [1]. Аналогічна ситуація спостерігається в Україні: про важливу роль суб'єктів державного сектору свідчить їх кількість (близько 72 тис.) відносно сукупності суб'єктів господарювання [2].

Безпрецедентні заходи, вжиті урядами усього світу під час пандемії COVID-19, ще більше підкреслюють важливість суб'єктів державного сектору та забезпечення їх підзвітності, прозорості та довіри.

Сучасними загальновизнаними чинниками впливу на бухгалтерський облік є:

- розвиток цифрових технологій та штучного інтелекту;
- глобалізація стандартів обліку та розкриття інформації;
- нові форми регулювання [3].

Однак вітчизняні та більшість закордонних дослідників в основному зосередилися на впливі цих чинників на професію, хоча слід звернути увагу на необхідність радикально змінити підходи до організації бухгалтерського обліку як процесу.

Питання організації бухгалтерського обліку регламентовані у другому розділі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [4], хоча етап фінансової звітності розглядається окремо. У законодавстві фактично відображений висновок Н. Сушко: «Весь обліковий процес бюджетної установи з теоретичної точки зору складається із трьох етапів його здійснення, а саме: первинний облік, поточний облік та підсумковий облік. ...Поділ облікового процесу на етапи віддзеркалює його послідовність як у часі, так і в просторі» [5].

Але такий підхід вже достатньо давно не відображає нові реалії. Він навіть не враховує тлумачення терміну «організація обліку» з позицій системного підходу (рис. 1.1.).

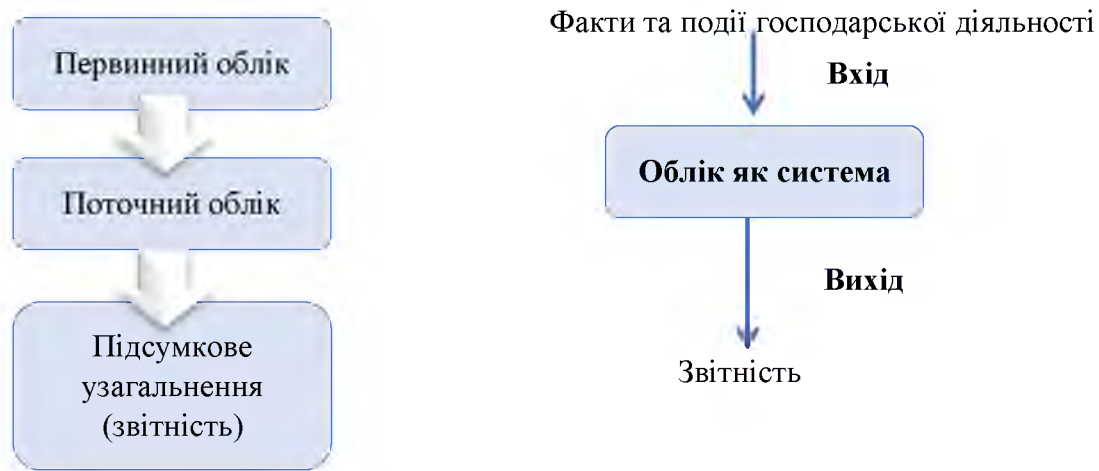


Рис. 1.1. Графічне зображення змісту тлумачення облікового процесу як об'єкту організації бухгалтерського обліку [6, с. 43]

**Сформовано автором*

Особливо це очевидно зараз, коли через карантин суб'єкти державного сектору змушені були організувати дистанційну роботу своїх працівників. Стратегії модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі та управління державними фінансами [7, 8, 9] постійно включають блок заходів, пов'язаних із створенням інтегрованої системи автоматизації процесу бухгалтерського обліку та звітності, застосування інформаційних технологій в управлінні державними фінансами.

Тому нам імпонує підхід Джошуа Г. Койн, Емілі М. Койн та Кентона Б. Уокера (Joshua G. Coyne, Emily M. Coyne, and Kenton B. Walker), які запропонували революційний підхід і врахували фактично всі сучасні чинники впливу, хоча акцентували увагу тільки на інформаційних технологіях [10]. На нашу думку, їх підхід слід покласти в основу перегляду моделі організації обліку в сучасних умовах, у тому числі для суб'єктів державного сектору. На рис. 1.2 відображена графічно запропонована ними архітектура облікового процесу в сучасних умовах.

Інформація		
створення	використання	обслуговування
Технології		Контроль
Обладнання		Безпека
Програмне забезпечення		Доступ
Зберігання		Цілісність процесу обробки
Послуги		Конфіденційність
Відповідність (комплаєнс)	Бізнес-модель суб'єкта господарювання	Технологічна можливість

Рис. 1.2. Сучасна архітектура процесу обліку [11]

По перше, мова тут іде про інформацію як фінансову, так і нефінансову, потреба у якій постійно зростає. Це і забезпечення процесу закупівель, соціальні та екологічні заходи, управління ризиками, антикорупційна програма, інформаційна безпека і т.д. Перші кроки здійснені у втіленні Концепції створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи «Прозорий бюджет» [12], у складі якої передбачені модулі Є-Контракт.

Крім того, інформаційні технології фактично ліквідують значні розриви у часі між створенням первинного облікового документу, його відображенні в реєстрах аналітичного та синтетичного обліку і звітності. Хоча є офіційно визначені періоди звітування та терміни подання цих звітів, проте можливо налаштувати програмне забезпечення, яке б дозволило після кожної операції побачити її вплив на відповідні звіти. Тому розподіл процесу обліку на первинний, поточний та підсумковий втрачає своє значення., а на передній план виступають питання створення, використання та збереження інформації, яка корисна внутрішнім та зовнішнім стейкхолдерам суб'єкта державного сектору.

Склад інформації, яка має створюватися та накопичуватися, слід розглядати з позицій Стратегії розвитку управління державними фінансами [9]. Цей документ підняв питання організації бухгалтерського обліку в державному секторі на новий рівень. Хоча бухгалтерський облік в Стратегії згадується тільки за напрямом «забезпечення ефективного виконання бюджету», проте необхідність у відповідній інформації за усіма іншими напрямками складно

заперечити. Стратегія спрямована на розвиток середньострокового та стратегічного планування в державному секторі, і в цьому ми бачимо зв'язок з бізнес-моделлю (наскільки можливо цей термін застосувати до суб'єкта державного сектору).

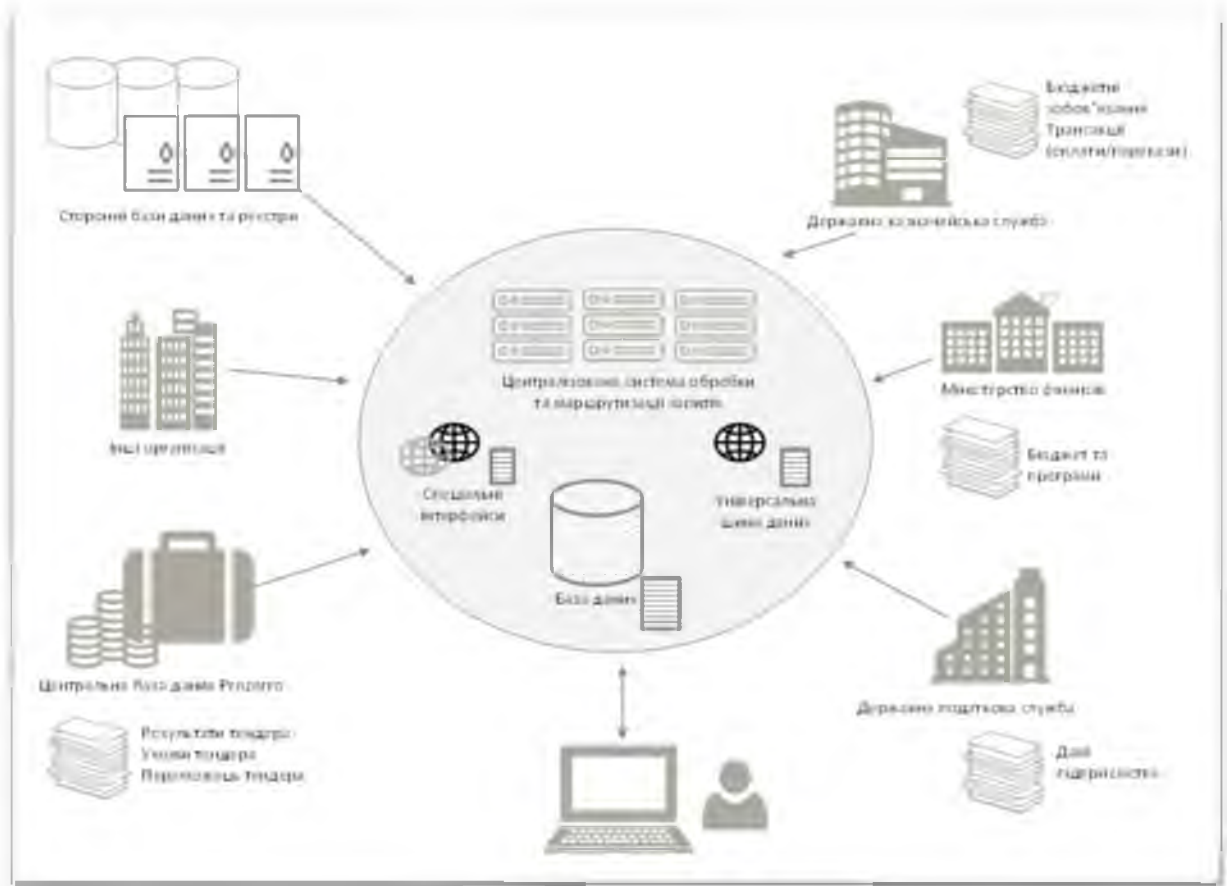


Рис. 1.3. Схема роботи інтегрованої інформаційно-аналітичної системи «Прозорий бюджет» [12]

На сайтах багатьох суб'єктів державного сектору з'явилися визначення їх візії, місії, наводяться результати SWOT-аналізу тощо. Відмітимо, що досліджуваний суб'єкт господарювання поки оприлюднює інформацію про свою діяльність в обмеженому обсязі [13, 14].

Суб'єкт державного сектору повинен постійно відслідковувати відповідність законодавчим та нормативним вимогам, внутрішнім регламентам тощо. Сьогодні в міжнародній практиці широке розповсюдження отримав термін «комплаєнс», який поки в державному секторі асоціюють з дотриманням Закону України «Про запобігання корупції» та «Про публічні закупівлі» [15].

Погоджуємося з думкою С.Теленика [16], що значення цього терміну набагато ширше. Зокрема, таку функцію виконують органи (суб'єкти) внутрішнього контролю державного сектору, оцінюючи стан виконання управлінських рішень, досягнення показників ефективності, стандартів бухгалтерського обліку і т.п.. Отже, сучасна організація суб'єкт державного сектору повинна забезпечити накопичення інформації в порівнянні з чинними нормативними значеннями для прийняття управлінських рішень. На рис. 1.1 мається на увазі дотримання параметрів бізнес-моделі.

Зрозуміло, що створення та функціонування такої архітектури потребує відповідних технологій та обладнання, а також застосування цілої низки заходів, пов'язаних з інформаційною безпекою.

Таким чином, усі перераховані вище аспекти повинні бути враховані під час розробки внутрішніх регламентів щодо організації обліку, які вимагаються чинними нормативно-правими актами, що дозволить спрямувати обліковий процес на інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління державними фінансами, системи стратегічного бюджетного планування, досягнення ефективності всієї аспектів діяльності установи – як фінансової, так і господарської.

2. Складові розпорядчого документу про організацію бухгалтерського обліку

Відповідно до чинних нормативних документів, для суб'єктів державного сектору визначено застосування двох основних внутрішніх організаційних регламентів щодо бухгалтерського обліку - положення (наказ) про облікову політику та про організацію обліку.

Питання облікової політики та організації обліку на сучасному етапі розвитку управління державними фінансами присвячено чимало досліджень. Серед них роботи С. Свірко, Л. Гізатуліної, Н. Сушко, М. Лучко, Л. Ловінської, А. Фаріон та ін. Однак слід зазначити, що стосовно складових організації бухгалтерського обліку є певні дискусійні моменти, особливо в публікаціях останніх років.

На думку Ю. Луцик, облікова політика включає наступні складові: теорія, методологія, технологія та організація обліку. При цьому до технології науковець відносить обробку даних (план рахунків, форми бухгалтерського обліку, алгоритм проходження документів та їх обробку, організацію внутрішнього контролю, проведення інвентаризації), а відповідно визначення порядку обробки облікової інформації вважає організацією обліку. Тому наказ (положення) про облікову політику доповнюється зразками типових документів, графіком документообігу, графіком організації бухгалтерського обліку, інструкціями [17].

Таку позицію також займає Н. Лиско, яка доповнює перераховані вище елементи наступними: організаційна структура бухгалтерської служби, функціональні обов'язки апарату бухгалтерії та їх право підпису, підвищення кваліфікації, інвентаризація, порядок побудови і складання звітності та їх форми [18].

Т. Черкашина справедливо зауважує, що організація бухгалтерського обліку у бюджетних установах розпочинається із формування облікової політики [19].

Водночас О. Сарапіна, О. Єремян [20], С. Лістрова [21], В. Матвєєва та Н. Чернова [22] вважають необхідним створювати окремий регламент щодо організації обліку, визначають її як систему методів, способів та заходів, які забезпечують оптимальне функціонування бухгалтерського обліку. Водночас кожен з науковців має власне бачення стосовно складових даного регламенту.

Як зазначає С. Лістрова в наказі про організацію бухгалтерського варто «визначати організацію проведення кожної процедури, пов'язаної з обліком, і визначати, у чийй це компетенції; уточнювати організацію бухобліку, пов'язану з галузевими особливостями діяльності бюджетної установи; установлювати технологію оброблення облікових даних; визначати системи та форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правила документообігу; затверджувати форми для управлінського, оперативного й аналітичного обліку деяких видів активів та зобов'язань; установлювати додаткові реєстри аналітичного обліку, звітності та контролю за господарськими операціями» [19].

В. Лень, В. Нехай [23] обґрунтували широке застосування поняття «облікова політика» і запропонували термін «політика організації бухгалтерського обліку». Погоджуємося з позицією дослідників та уточнюємо складові політики організації інформації суб'єкта державного сектору для потреб управління (табл. 2.1), який враховує реалії його діяльності в умовах сучасних інформаційно-комунікаційних технологій та управління фінансами.

Проведений аналіз регламентів восьми суб'єктів державного сектору (дод. 3) щодо складу елементів організації обліку виявив, що всі включають робочий план рахунків та порядок з відкриття аналітичних рахунків, кореспонденцію рахунків в якості додатків до положення про облікову політику, як це вимагається нормативними документами, останні елементи організації обліку в основному наведені.

Основні складові політики організації
інформації для управління фінансами на рівні суб'єкта державного сектору*

Елементи організації	Варіанти	Підстава
1	2	3
Форма організації бухгалтерського обліку	Введення до штату бюджетної установи посади бухгалтера	[4]
	Створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером	
	Ведення обліку на договірних засадах централізованою бухгалтерією	
Форма бухгалтерського обліку	Меморіально-ордерна: Ручна Комп'ютеризована	[24]
Документообіг	Паперовий Електронний Змішаний	[25]
Робочий план рахунків	Порядок розробки аналітичних рахунків бухгалтерського обліку	
Технологія обробки облікової інформації	Ручна Із застосуванням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій Змішана	[4, 25]
Розподіл прав (повноважень) та відповідальності	Щодо підпису розрахунково-платіжних документів	[26]
	Щодо використання бланків суворої звітності	
	Щодо оприбуткування активів	
	Щодо списання активів	
	Щодо інвентаризації активів та зобов'язань	
	На переоцінку активів і зобов'язань	
Визначення термінів	Періодичності інвентаризації	[27]
	Надання інформації в бухгалтерію	[25]
	На розробку форм носіїв облікової інформації	[24]
	Тривалості обробки інформації в бухгалтерії	[25]
	Формування статистичної, бюджетної, фінансової та податкової звітності	[4]

*Адаптовано автором до умов суб'єкта державного сектору

Одним з найбільш важливих складових організації бухгалтерського обліку вважаємо робочий план рахунків. Підходи до його розробки та пропозиції для досліджуваної установи наведені в наступному розділі.

3. Засади розробки робочого плану рахунків суб'єкта державного сектору на прикладі витрат

Суб'єкт державного сектору має розробити власний робочий план рахунків, опираючись на підходи, закладені в Плані рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [28] та Порядку його застосування [29]. Унікальність сучасного плану рахунків полягає в тому, що вперше в історії бюджетного обліку він визначає методологію обліку незалежно від галузевої належності суб'єктів державного сектору і призначений для використання розпорядниками бюджетних коштів, державними цільовими фондами, державним і місцевими бюджетами, органами Державної казначейської служби України. Такий підхід дозволяє забезпечити інформацією процес прийняття управлінських рішень на різних рівнях державного управління.

Розробка робочого плану рахунків потребує розуміння його призначення, знань умов та принципів його розробки. На нашу думку, під час розробки робочого плану рахунків слід врахувати стратегію суб'єкта державного сектору, потреби складання фінансової, бюджетної, статистичної та податкової звітності, забезпечити можливість зіставлення доходів і витрат з метою прийняття відповідних управлінських рішень, контроль за діяльністю структурних підрозділів тощо. Окрім того, слід взяти до уваги обмеження повноважень суб'єкта державного сектору лише розробкою аналітичних рахунків [28] та можливістю застосувати десяткову систему кодування.

Зважаючи на ці особливості, найбільш вдалим вважаємо лаконічне визначення робочого плану рахунків Н. Сушко як переліку рахунків синтетичного та аналітичного обліку, що забезпечує відображення об'єктів обліку конкретного суб'єкта державного сектору [30].

Вітчизняні науковці формулюють принципи підготовки робочого плану рахунків таким чином (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Склад принципів підготовки робочого плану рахунків*

Принципи	С. Свірко [31, с. 51–53]	К. Боримська [34, с. 301]	Н. Сушко [30]	Л. Ловінська, Л. Гапоненко, Л. Гізатуліна, Н. Сушко [35, с. 69-70]
Легітимності	+	+	+	+
Повноти охоплення	+			+
Аналітичності	+			+
Зручності	+			+
Єдності (оптимізації критеріїв)		+	+	
Однорідності		+	+	
Системності		+	+	
Раціональності		+	+	
Адаптивності		+	+	
Багатозначного кодування		+	+	

*Джерело: складено автором

Закордонні фахівці Джулі Купер і Сайлендрою Паттанаяк (Sailendra Pattanayak, Julie Cooper) до переліку принципів розробки плану рахунків для суб'єкта державного сектору відносять: комплексність (врахування потреб бюджету, фінансового обліку та статистики); адекватну деталізацію (врахування потреб контролю та підзвітності на всіх рівнях); ексклюзивність сегментів; уникнення надмірності; внутрішню послідовність (ієрархічна будова); уніфіковану структуру; масштабованість (гнучкість до можливих змін) [32, с. 11-12]. Підкреслимо, що ці принципи були наведені в керівництві Міжнародного валютного фонду і завдяки цьому отримали широке розповсюдження під час реформування бухгалтерського обліку на підставі МСБОДС. Крім того, вони рекомендовалися країнам-учасникам регіональної програми Світового банку PULSAR [33].

Зауважимо, що не дивлячись на відмінність у назвах, суть більшості принципів схожа.

Реформування обліку найбільше вплинуло на витрати суб'єкта державного сектору економіки. Крім класифікацій для потреб бюджету, які традиційно визначаються Бюджетним кодексом України [36], НП(С)БО 135 була запроваджена ціла низка додаткових ознак класифікації: витрати від обмінних та

необмінних операцій; за елементами операційних витрат [37]. Саме ці ознаки потрібні для складання фінансової звітності відповідно до вимог НПСБОДС 101 [38].

Правильність ідентифікації установою витрат у складі відповідних груп та обрання для їх відображення відповідних рахунків бухгалтерського обліку має пріоритетне значення, оскільки вони є підставою для визначення фінансових результатів, аналізу використання бюджетних коштів. Як зазначає Н. Хорунжак, при розробці робочого плану рахунків слід акцентувати зусилля на забезпеченні детального обліку витрат і, таким чином, сприяти їх оптимізації [39].

Для досліджуваної установи сума витрат в кілька разів перевищує підсумок активів балансу (табл. 3.1). Отже, створення якісного робочого плану рахунків в частині витрат для неї є надзвичайно важливим.

Таблиця 3.2.

Динаміка витрат та активів Управління

	2017	2018	2019
Витрати, усього	213	165	119
У т.ч.	-	2	-
за необмінними операціями			
за обмінними операціями	213	163	119
Підсумок балансу, млн. грн.	24	29	25

**Джерело: складено автором за даними дод.Д-Ж*

Розробка робочого плану рахунків має включати такі етапи (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Етапи процесу підготовки та використання робочого плану рахунків суб'єкта державного сектору*

Етапи розробки	Зміст робіт
1	2
Підготовка	створення робочої групи та планування її діяльності; розробка облікових номенклатур з урахуванням вимог бюджетного законодавства, фінансового обліку, статистики, оподаткування, управління фінансами та складу господарських операцій суб'єкта державного сектору за попередні роки; визначення форми подання та порядку затвердження (узгодження)

1	2
Розробка	визначення сукупності субрахунків для застосування конкретною бюджетною установою; визначення аналітичних рахунків за кожним з відібраних субрахунків; кодування аналітичних рахунків; формування проекту робочого плану рахунків; підготовка проекту порядку застосування робочого плану рахунків та кореспонденції за основними операціями, його обговорення та внесення змін
Впровадження та рефлексія	оформлення та затвердження робочого плану рахунків; використання робочого плану рахунків; періодичне

**Джерело : адаптовано автором [31; 34; 35]*

На нашу думку, одним з основних кроків підготовки до розробки робочого плану рахунків бухгалтерського обліку в частині витрат є розробка їх облікової номенклатури. Це дозволить конкретизувати основу для аналітичного та синтетичного обліку витрат з урахуванням потреби складання і фінансової, і бюджетної звітності, а також внутрішніх потреб управління.

Класи рахунків пов'язані з основними елементами фінансової звітності – активами, власним капіталом, зобов'язаннями, доходами та витратами. В основі деталізації робочого плану рахунків є визначення виду операцій та поділ на обмінні та необмінні операції, а потім - за призначенням (на виконання бюджетних програм, на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт), інші.

Наступною ознакою є ідентифікатор суб'єкта державного сектору (розпорядники бюджетних коштів; державні цільові фонди; державний бюджет; місцеві бюджети, органи Казначейства).

Далі витрати слід класифікувати відповідно до НП(С)БОДС 135 [37].

Інші ознаки класифікації пов'язані з потребами складання бюджетної звітності: код бюджетної програми; код функціональної класифікації; вид бюджету; джерела покриття; коди економічної класифікації видатків.

Для потреб контролю за витратами установи доцільно також систематизувати їх за структурними підрозділами.

Описаний підхід застосовано до витрат Управління (рис. 3.1).

Елемент фінансової звітності																					
Активи, зобов'язання, власний капітал				Доходи				Витрати													
				Вид операцій																	
				обмінні				необмінні													
За призначенням									85												
80		81				84			Витрати за необмінними операціями												
Витрати на виконання бюджетних програм		Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)				Інші витрати за обмінними операціями															
Вид суб'єкта державного сектору																					
1 розпорядник бюджетних коштів		2 державні цільові фонди		3 державний бюджет		4 місцеві бюджети		5 органи Казначейства													
Елементи витрат																					
Витрати на оплату праці		Відрахування на соціальні заходи			Матеріальні витрати		Амортизація		Інші витрати												
За програмою																					
1210160	1216090	1216050	1216030	1213210	1216010	1216020	1217310	1213360													
За функціями																					
0111		0640			0620		1050	0443	0490												
Вид бюджету																					
державний					місцевий																
Джерело покриття																					
Загальний фонд					Спеціальний фонд																
					Власні надходження																
					Плата за оренду майна бюджетних установ			Надходження від плати, що надаються згідно із законодавством													
За КЕКВ																					
2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	3	3	3	3	3	3	3	3
1	1	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	6	8	1	1	1	1	1	1	1	1
1	2	1	4	5	7	7	7	7	7	8	8	1	0	2	2	3	3	3	4	4	4
0	0	0	0	0	0	1	2	3	4	5	0	2	0	0	0	2	0	1	2	0	2
За структурними відділами																					
Відділ благоустрою		Житловий відділ		Відділ бух. обліку		Фінансово-економічний відділ		Юридичний відділ		Загальний відділ		Відділ технагляду									

Рис. 3.1. Номенклатура витрат Управління*

*Джерело: побудовано автором

Після побудови облікової номенклатури витрат суб'єкта державного сектору, наступним кроком є створення робочого плану рахунків в стосовно витрат (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Витяг з рекомендованого робочого плану рахунків бухгалтерського обліку
Управління*

Розділ 1. Балансові рахунки								
Клас 8. Витрати								
80	Витрати на виконання бюджетних програм							
	801	Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм						
		8011	Витрати на оплату праці					
			8011/1-8011/7	Витрати на оплату праці за відділами				
				8011/11-8011/71	Витрати на оплату праці згідно посадового окладу		За програмами, функціями та КЕКВ	
				8011/12-8011/72	Витрати пов'язані з нарахування надбавок			
				8011/13-8011/73	Виплати по'язані з нарахуванням відпусток, відряджень			
				8011/14-8011/74	Витрати по'язані з нарахуванням лікарняних			
				8011/15-8011/75	Виплати по'язані з нарахуванням інших виплат, що не належать до фонду оплати праці			
					8011/111-8011/751	Витрати на оплату праці за загальним фондом		
					8011/112-8011/752	Витрати на оплату праці за спеціальним фондом		
						8011/1121-8011/7521		Витрати на оплату праці за спеціальним фондом (власні надходження)
						8011/1122-8011/7522		Витрати на оплату праці за спеціальним фондом (орендна плата)
		8012	Відрахування на соціальні заходи					
			8012/1	Відрахування на соціальні заходи (22%)			За програмами, функціями та КЕКВ	
			8012/2	Відрахування на соціальні заходи (8,41%)				
				8012/11-8012/21	Відрахування на соц.заходи за загальним фондом			
				8012/12-8012/22	Відрахування на соц.заходи за спеціальним фондом			

					8012/121-8012/221	Відрахування на соц.заходи за спеціальним фондом (власні надходження)			
					8012/122-8012/222	Відрахування на соц.заходи за спеціальним фондом (орендна плата)			
		8013	Матеріальні витрати						
			8013/1	Використання матеріалів та предметів					
				8013/11-8013/17	Використання матеріалів та предметів за відділами				
					8013/111-8013/171	Використання матеріалів та предметів за відділами за загальним фондом			
					8013/112-8013/172	Використання матеріалів та предметів за відділами за спецфондом		За програмами, функціями та КЕКВ	
						8013/1121-8013/1721	Використання матеріалів та предметів за відділами за спецфондом (власні надходження)		
						8013/1122-8013/1722	Використання матеріалів та предметів за відділами за спецфондом (орендна плата)		
			8013/2	Послуги сторонніх організацій					
				8013/21-8013/27	Послуги сторонніх організацій за відділами				
					8013/211-8013/271	Послуги сторонніх організацій за відділами (загальний фонд)		За програмами, функціями та КЕКВ	
					8013/212-8013/272	Послуги сторонніх організацій за відділами (спецфонд)			
						8013/2121-8013/2721	Послуги сторонніх організацій за відділами (спецфонд (оренда плата))		
			8013/3	Комунальні послуги					
				8013/31	Комунальні послуги (загальний фонд)				
				8013/32	Комунальні послуги (спецфонд)				
					8013/321	Комунальні послуги (спецфонд (власні надходження))			

Продовження табл. 3.4

					8013/322	Комунальні послуги (спецфонд (орендна плата))		За програмами, функціями та КЕКВ	
		8014	Амортизація						
			8014/1	Амортизація ОЗ					
				8014/11	Амортизація (загальний фонд)				
				8014/12	Амортизація (спецфонд)				
					8014/121	Амортизація (спецфонд (власні надходження))			
					8014/122	Амортизація (спецфонд (орендна плата))			
			8014/2	Амортизація ІНМА					
				8014/21	Амортизація (загальний фонд)				
				8014/22	Амортизація (спецфонд)				
					8014/221	Амортизація (спецфонд (власні надходження))			
					8014/222	Амортизація (спецфонд (орендна плата))			
81	Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)								
	811	Витрати розпорядників бюджетних коштів на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)							
		8113	Матеріальні витрати						
			8113/1	Використання матеріалів та предметів					За програмами, функціями та КЕКВ
				8113/11-8113/17	Використання матеріалів та предметів за відділами				
					8113/111-8113/171	Використання матеріалів та предметів за відділами за спецфондом			
						8113/1111-8113/1711	Використання матеріалів та предметів за відділами за спецфондом (власні надходження)		
						8113/1112-8113/1712	Використання матеріалів та предметів за відділами за спецфондом (орендна плата)		
			8113/2	Послуги сторонніх організацій					
				8113/21-8113/27	Послуги сторонніх організацій за відділами			За програмами, функціями та КЕКВ	
					8113/211-8113/271	Послуги сторонніх організацій за відділами (спецфонд)			

Продовження табл. 3.4

						8113/2111- 8113/2711	Послуги сторонніх організацій за відділами (спецфонд (власні надходження)	За програмами, функціями та КЕКВ
						8113/2112- 8113/2712	Послуги сторонніх організацій за відділами (спецфонд (орендна плата)	
			8113/3	Комунальні послуги				
				8113/31	Комунальні послуги (спецфонд)			
					8113/311	Комунальні послуги (спецфонд (власні надходження)		
					8113/312	Комунальні послуги (спецфонд (орендна плата)		
		8115	Інші витрати					
84	Інші витрати за обмінними операціями							
	841	Інші витрати за обмінними операціями обмінними операціями розпорядників бюджетних коштів						За програмами, функціями та КЕКВ
		8411	Інші витрати за обмінними операціями					
			8411/1	Інші витрати за обмінними операціями (загальний фонд)				
			8014/2	Інші витрати за обмінними операціями (спецфонд)				
				8014/21	Інші витрати за обмінними операціями (спецфонд (власні надходження)			
				8014/22	Інші витрати за обмінними операціями (спецфонд (орендна плата)			
85	Витрати за необмінними операціями							
	851	Витрати за необмінними операціями розпорядників бюджетних коштів						
		8511	Витрати за необмінними операціями					

*Джерело: складено автором

Інтенсивна автоматизація бухгалтерського обліку в державному секторі сприяє застосуванню такого плану рахунків шляхом розробки кількох довідників, що дозволяють послідовно використати наведені вище ознаки класифікації для отримання інформації, необхідної для прийняття рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами.

4. Критерії обґрунтування вибору програмного продукту для суб'єкту державного сектору

Організація бухгалтерського обліку з використанням програмного забезпечення є умовою успішного управління фінансами суб'єкта державного сектору та складовою Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2018–2025 роки [7].

Повернемося до досліджуваної установи. Для ведення обліку цей суб'єкт державного сектору використовує програмне забезпечення, перераховане в табл. 4.1.

Таблиця 4.1

Характеристика програмного забезпечення Управління *

Назва програмного забезпечення	Призначення
Парус	ведення бухгалтерського обліку, розрахунку заробітної плати, обліку касових і фактичних видатків, формування меморіальних ордерів
М.Е.Дос	електронний документообіг з різними типами документів, зокрема, подання звітності до контролюючих органів
СДО «Клієнт Казначейства-Казначейство»	формування та передача до органів Державної казначейської служби платіжних документів, обміну плановими бюджетними документами, формування та отримання клієнтами Казначейства електронних виписок по рахунках.
«Фіндокументи» Мерега-М	формування на електронних та паперових носіях кошторисів, щомісячних планів асигнувань, розподілів, розпоряджень, реєстрів юридичних та фінансових зобов'язання, платіжних доручень.

**Складено автором*

Кожен з цих програмних продуктів має свій функціонал, а деякі навіть дублюють дані. Однак, не дивлячись на їх наявність, в Управлінні на окремих ділянках бухгалтерський облік здійснюється вручну (дод. І). Крім того, програмне забезпечення Парус є «поза законом» згідно з Указом Президента України від 15 травня 2017 року [40]. Тому для Управління актуальним є питання вибору іншого програмного забезпечення.

Як правило, під час вибору програмного забезпечення використовується ціла низка характеристик. Зокрема, А. М. Черножукова та Т. П. Лободзинська, називають такі: архітектура (модульна або технологічна платформа); захист

інформації; можливість доопрацювання під конкретного користувача; можливість ведення декількох суб'єктів діяльності одночасно; врахування вимог законодавства; фінансовий, податковий та бухгалтерський контури; логістика; управління персоналом; електронний документообіг; наявність типових документів; можливість створення нових документів; складність освоєння; можливість переносу інформації з однієї бази даних до іншої [41].

Однак деякі дослідники систематизують ці критерії: Р. Мачуга [42] поділяє їх на функціональні, технічні, комерційні та ергономічні; Р. Гурін [43] - на технічні, комерційні та ергономічні. Т. Говорущенко, М. Боднар, В. Кушнір розрізняють бізнес-вимоги замовника, вимоги предметної галузі, стандарти, описи процесу розроблення та впровадження програмного забезпечення [45].

О. Вакун, І. Грабчук, В.Захарчук [46] пропонують використовувати показник CAARS, який включає оцінку таких індикаторів: модульність (M); стиківка (C); підпис (Si); підтримка-супровід (Su); гнучкість (F); електронний документообіг (E); звітність (R); автоматичність (A); перевірка (Ch).

Серед критеріїв, які пропонуються міжнародною практикою, на увагу заслуговує ISO/IEC 25010, який містить вісім характеристик якості програмного продукту: функціональна придатність (Functional Suitability); ефективність роботи (Performance efficiency); сумісність (Compatibility); зручність використання (Usability); надійність (Reliability); безпека (Security); зручність супроводу (Maintainability); портативність (Portability) [47]. Стандарт включає нові характеристики порівняно з попередніми версіями – сумісність та безпеку, однак не враховує комерційні аспекти заміни програмного продукту.

На наш погляд, саме підхід Р. Мачуги є найбільш доречним, але не погоджуємося зі складом деяких критеріїв, в першу чергу функціональних. Їх перелік має охоплювати всі потреби в інформації для успішного управління фінансами, враховувати нові вимоги здійснення діяльності суб'єктів державного сектору (система публічних закупівель, відкритість використання публічних коштів тощо). Технічні критерії мають враховувати можливість використання хмарних технологій, що забезпечує, наприклад, спільний доступ до бази даних

територіально віддалених працівників, що наразі є критичним для організації діяльності в умовах карантину. Однак до останнього часу існувала фактично заборона використання хмарного рішення у зв'язку із дотриманням вимог кібербезпеки [44].

Наш варіант системи критеріїв вибору програмного забезпечення наведений у табл. 4.2.

Таблиця 4.2

Система критеріїв вибору програмного забезпечення управління фінансами суб'єкта державного сектору*

Критерії вибору програмного забезпечення			
функціональні	технічні	комерційні	ергономічні
Логістика	Захист інформації	Ціна	Інтерфейс
Закупівлі	Експорт-імпорт документів	Післяпродажна технічна та консультатійна підтримка	
Договірна робота	Робота в мережах		
Управління персоналом (кадри та зарплата)	Використання хмарних технологій		
Бюджетування			
Фінансування	Інтеграція з іншими програмними продуктами	Витрати на навчання персоналу	Зручність у використанні
Бухгалтерський облік господарських операцій			
Бюджетна, фінансова, податкова, статистична звітність	Можливість завантаження, опрацювання та збереження даних з попередніх систем		

*Складено автором з використанням [41; 42; 43; 45; 47; 48]

Для здійснення раціонального вибору необхідно врахувати ще низку характеристик самого суб'єкта державного сектору: його функції, обсяг діяльності, характеристику матеріально-технічної бази; наявність працівників з досвідом роботи з програмними продуктами тощо.

Вітчизняні розробники пропонують цілу низку програмних продуктів, аналіз переваг та недоліків яких проведено в дод.І.

На нашу думку, Управлінню слід обрати Master: Комплексний облік для бюджетних установ, який пройшов державну експертизу щодо технічного захисту інформації та отримав експертні висновки про відповідність вимогам

нормативних документів з технічного захисту інформації з рівнем гарантій Г2 та Г3 [49].

Вважаємо, що суб'єкту державного сектору варто розробити Порядок впровадження та застосування програмного забезпечення в якості додатка до наказу про організацію бухгалтерського обліку. А.І. Фаріон [50, с. 244] запропонована послідовність розробки і впровадження комп'ютерної системи бухгалтерського обліку в державному секторі економіки, яка передбачає шість етапів (від формування вимог для придбання до її супроводу після придбання).

Ми вважаємо, що такий порядок має розкривати також політику інформаційної безпеки, включаючи системи моніторингу, реєстрації і повідомлення керівництва про порушення інформаційної безпеки; управління доступами, змінами, інцидентами та проблемами; збереження даних; управління конфігураціями із забезпеченням цілісності даних; аварійне відновлення.

Від впровадження сучасного програмного забезпечення в даній установі передбачається зменшення трудових та вартісних витрат на обробку та передачу інформації, підвищення якості інформаційного забезпечення.

Для оцінки економічного ефекту від заміни інформаційних систем слід використовувати методи, найбільш повно проаналізовані О. Балазюк та І. Сисоєвою. Вчені прийшли до висновку, що економія внаслідок заміни програмного продукту повинна враховувати:

- зниження трудомісткості обробки первинних документів;
- зниження витрат часу працівників на аналітичні розрахунки та їх візуалізацію;
- зниження витрат часу працівників на підготовку звітності;
- скорочення чисельності працівників [51].

Висновки та пропозиції

У науковій роботі здійснено теоретичне узагальнення стану організації обліку витрат суб'єкта державного сектору в сучасних умовах та запропоновано науково-практичні рекомендації з її удосконалення на прикладі Управління. Основною гіпотезою дослідження було те, що сучасні чинники впливу на бухгалтерський облік, серед яких головну роль відіграють сучасні інформаційно-комунікаційні технології, докорінно змінюють підходи до організації бухгалтерського обліку.

Найбільш вагомі результати дослідження полягають в наступному:

1. В науковій роботі розкрито глобальну важливість суб'єктів державного сектору економіки в сучасних умовах. Констатовано, що розвиток цифрових технологій та штучного інтелекту, глобалізація стандартів обліку та розкриття інформації, нові форми регулювання є основними чинниками впливу на організацію бухгалтерського обліку.

2. Автором здійснено критичний аналіз методичних підходів до архітектури процесу бухгалтерського обліку в сучасних умовах як об'єкту організації та визначено, що він полягає в створенні, використанні та збереженні інформації (рис.1.2). Розкрито значення складових нової архітектури процесу обліку для суб'єктів державного сектору.

3. На підставі систематизації сукупності наукових джерел з організації обліку суб'єкта державного сектору, аналізу реальних наказів (дод. 3) було ідентифіковано перелік основних елементів організації обліку (табл. 2.1). В результаті сформовано основні пропозиції до положення (наказу) про організацію бухгалтерського обліку суб'єкта державного сектору (дод.И).

4. Визначено основні засади розробки робочого плану рахунків суб'єкта державного сектору на прикладі витрат. Оскільки для досліджуваної установи сума витрат в кілька разів перевищує підсумок активів балансу, то

створення якісного робочого плану рахунків в частині витрат для неї є надзвичайно важливим.

5. Як один з основних складових організації обліку, сформовано облікову номенклатуру витрат досліджуваної установи з урахуванням потреб управління її фінансами (рис. 3.1), запропоновано етапи розробки (табл. 3.3) та розроблено робочий план рахунків бухгалтерського обліку в частині витрат на прикладі досліджуваної установи (табл. 3.4).

6. Для обґрунтованого вибору програмного продукту для суб'єкта державного сектору здійснений критичний аналіз критеріїв, запропонованих вітчизняними вченими та міжнародним стандартом ISO/IEC 25010, що дало змогу уточнити перелік функціональних, технічних, комерційних та ергономічних критеріїв. Проведений аналіз переваг та недоліків вітчизняних програмних продуктів для суб'єктів державного сектору (дод. І) дозволив обрати найоптимальніше програмне забезпечення для об'єкту дослідження. Від впровадження нового програмного продукту в Управлінні передбачається зменшення трудових та вартісних витрат на обробку та передачу інформації, підвищення якості інформаційного забезпечення.

7. Запропоновано розробляти Порядок впровадження та застосування програмного забезпечення в якості додатка до наказу про організацію бухгалтерського обліку. Визначено його структуру.

Список використаної літератури

1. JENS HEILING. Public Sector Accounting—A Discipline in Its Own Right. URL: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/contributing-global-economy/discussion/public-sector-accounting-discipline-its-own-right>. (дата звернення: 20.12.2020).
2. Єдиний реєстр розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/unifie-register-search>. (дата звернення: 20.12.2020).
3. Muhammad Azizul Islam .Future of Accounting Profession: Three Major Changes and Implications for Teaching and Research. URL: <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/preparing-future-ready-professionals/discussion/future-accounting-profession-three-major-changes-and-implications-teaching-and-research> (дата звернення: 20.12.2020).
4. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність. Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 20.12.2020).
5. Сушко Н. Організація бухобліку в бюджетних установах. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/budget-13-byudzheth-buxgalterskij-uchet-otchetnost-i-kaznachejskoe-obsluzhivanie-52-organizaciya-buxucheta-v-byudzhethnix-uchrezhdeniyax> (дата звернення: 20.12.2020).
6. Пушкар М.С., Семанюк В.З. Розробка систем обліку : Навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2009. 208 с.
7. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки: постанова КМУ від 16.01.2007 р. №34. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF#Text> (дата звернення: 20.12.2020).
8. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: розпорядження Кабінету

Міністрів України від 20 червня 2018 року № 437-р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 20.12.2020).

9. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами: Розпорядження КМУ від 01.08.2013 р. №774-р URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/774-2013-%D1%80#Text> (дата звернення: 20.12.2020).

10. Joshua G. Coyne, Emily M. Coyne, and Kenton B. Walker. Accountants and Tech: A Game Changer? URL: <https://sfmagazine.com/post-entry/march-2017-accountants-and-tech-a-game-changer> (дата звернення: 20.12.2020).

11. Зубілевич С.Я., Легка В.Г. Еволюція вимог до компетентності професійних бухгалтерів в сфері інформаційних технологій. У зб.: Актуальні проблеми обліково-аналітичного забезпечення в умовах переходу до Індустрії 4.0 : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, 26-27 березня 2020 року. Рівне : НУВГП, 2020. С. 60-62.

12. Про схвалення Концепції створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи «Прозорий бюджет». Розпорядження КМУ від 11 лютого 2016 р. № 92-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/92-2016-%D1%80#Text> (дата звернення: 20.12.2020)

13. Перспективи розвитку міста Рівного на 2019-2021 роки. Офіційний портал Рівненської міської ради та її виконавчого комітету. URL: <http://economy.rv.ua> (дата звернення: 20.12.2020)

14. Управління житлово-комунального господарства. URL: <http://rivnerada.gov.ua/portal/view-department/2> (дата звернення: 20.12.2020).

15. Половинка О. Комплаєнс: глобальний тренд чи вимушена необхідність? URL: https://biz.ligazakon.net/news/181535_komplans-globalniy-trend-chi-vimushena-neobkhdnst (дата звернення: 20.12.2020).

16. Теленик С. С. Щодо визначення поняття інфраструктурного комплаєнсу об'єктів критичної інфраструктури. *Право і суспільство*. 2020. №2. С. 222-235.

17. Луцик Ю. О. Облікова політика суб'єкта державного сектору на сучасному етапі модернізації системи бухгалтерського обліку. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. 2019. Т 1. № 28. С.158-170.
18. Лиско Н. А. Організація бухгалтерського обліку у вищих навчальних закладах за новими нормами національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. *Економіка та держава*. 2016. № 1. С. 105-107.
19. Черкашина Т.В. Організація облікової політики у бюджетних установах за новими стандартами державного сектору. *Економічні науки*. Серія: Облік і фінанси. 2015. Вип. 12(2). С. 261-270.
20. Сарапіна О.А., Єремян О.М. Організація бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки: теоретико-методологічні та практичні підходи. *Вісник Черкаського університету*. Серія Економіка, 2019. № 1. С.131-143.
21. Лістрова С. Наказ про організацію бухгалтерського обліку: що врахувати. URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/7712/110088> (дата звернення: 20.12.2020).
22. Матвеева В., Чернова Н. Визначаємо облікову політику та організацію бухобліку на 2018 рік. *Бюджетна бухгалтерія*. 2018. № 8/1.
23. Лень В.С., Нехай В.А. Політика бухгалтерського обліку в бюджетних установах: зміст та структура. URL: <https://economic-vistnic.stu.cn.ua/index.pl?task=arcls&id=1405> (дата звернення: 20.12.2020).
24. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання: Наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 № 755. Дата оновлення: 08.09.2017. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua> (дата звернення: 26.05.2020).
25. Концепція розвитку електронного урядування в Україні. Схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 20 вересня 2017 р. № 649-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/649-2017-%D1%80/paran92#n92> (дата звернення: 20.12.2020).

26. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи. Затв. Постановою Кабінету Міністрів України від 26.01.2011 р. № 59. Редакція від 17.04.2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF#Text>
27. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. Дата оновлення: 18.11.2016. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>. (дата звернення: 20.12.2020).
28. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення: 20.12.2020).
29. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015р. № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення: 20.12.2020).
30. Сушко Н.І. Розробка робочого плану рахунків: загальні засади. 2017. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/budget-13> (дата звернення: 20.12.2020).
31. Свірко С.В., Дикий А.П., Самчук М.Ю. Первинна організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах України: розробка робочого плану рахунків. Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. 2017. С.53-65.
32. Julie Cooper, Sailendra Pattanayak. Chart of Accounts: A Critical Element of the Public Financial Management Framework. Technical Notes and Manuals. - International monetary fund. Fiscal Affairs Department. Washington, 2011. 27 p.
33. Stella Vorona. Integration of the Budget Classification and the Chart of Accounts (experience in the field of reforms of PEMPAL member countries). URL: <https://cfrr.worldbank.org/sites/default/files/2020-10> (дата звернення: 20.12.2020).
34. Боримська К.П. Порядок побудови робочого плану рахунків як елемента облікової політики підприємства. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*. Економічні науки, 2010. Вип. 18. Ч.І. С. 298-305.

35. Ловінська Л.Г., Гапоненко Л.В., Гізатуліна Л.В., Сушко Н.І. Облік витрат на надання соціальних послуг. Київ: ДННУ «Акад. фін.управління», 2016. 216 с. URL: http://www.afu.kiev.ua/getfile.php?page_id=461&num=1 (дата звернення: 20.12.2020).

36. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 20.12.2020).

37. НП(С)БОДС 135 «Витрати». Затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 568. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12#Text> (дата звернення: 20.12.2020).

38. НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності». Затв. наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 р. № 1541. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10#Text> (дата звернення: 20.12.2020).

39. Хорунжак Н.М. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: концепція та розвиток. Науковий вісник Мукачівського державного університету. Серія Економіка. 2016. Випуск 2(6). С. 157-162.

40. Про рішення Ради національної безпеки і оборони України від 28 квітня 2017 року «Про застосування персональних спеціальних економічних та інших обмежувальних заходів (санкцій)». Указ Президента України №133/2017 від 15 травня 2017 року. URL: <https://www.president.gov.ua/documents/1332017-21850> (дата звернення: 20.12.2020).

41. Черножукова А. М., Лободзинська Т. П. Порівняльний аналіз автоматизованих систем бухгалтерського обліку на підприємствах України. *Ефективна економіка*. 2017. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5661> (дата звернення: 20.12.2020).

42. Мачуга Р. Визначення відносних показників якості інформаційних систем в обліку. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/27411/1/Мачуга.pdf>. (дата звернення: 20.12.2020).

43. Гурін Р. Автоматизація бухгалтерського обліку: як обрати ПЗ бухгалтеру бюджетної установи? URL:

<https://rbb.radnyk.ua/posts/avtomatizacziya-buhgalterskogo-obliku-yak-obrati-pz-buhgalteru-byudzhetnoyi-ustanovi/>. (дата звернення: 20.12.2020).

44. Бухгалтерський облік для бюджетних установ: чого чекати у 2018 році. URL: https://masterbuh.com/21_12_17_buhgalterskij_oblik_dlya_byudzhetnih_chogo_chekati_u. (дата звернення: 20.12.2020).

45. Говорущенко Т. О., Боднар М. А., Кушнір В. О. Сучасні проблеми формування та аналізу вимог до програмного забезпечення. *Вимірювальна та обчислювальна техніка в технологічних процесах*. 2019. Вип. 1. С. 45-53.

46. Вакун О. В., Грабчук І. Л., Захарчук В. В. Адаптивність програмного забезпечення для подання звітності до вимог користувачів. *Modern Economics*. 2019. №13. С. 49-54. URL: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/13-2019/vakun.pdf>. (дата звернення: 20.12.2020).

47. ISO/IEC 25010. URL: <https://iso25000.com/index.php/en/iso-25000-standards/iso-25010?limit=3&limitstart=0>. (дата звернення: 20.12.2020)..

48. Галелюка М. MASTER-альтернатива: сучасний комплексний облік для бюджетних установ. URL: <https://ukurier.gov.ua/uk/articles/master-alternativa-suchasnij-kompleksnij-oblik-dly>. (дата звернення: 20.12.2020).

49. Законодавчі вимоги щодо використання програмного забезпечення в державному секторі. Рекомендації та правові підстави зміни облікової системи/ URL: <http://solarsoft.com.ua/законодавчі-вимоги-щодо-використанн/>. (дата звернення: 20.12.2020).

50. Фаріон А.І. удосконалення та впровадження комп'ютерної системи бухгалтерського обліку в державному секторі економіки. Збірник наукових праць. Економічні науки. № 22. Том 2. С. 241-246. URL: http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/17916/1/ZnpPdatu_2014_.pdf (дата звернення: 20.12.2020).

51. Балазюк О. Ю., Сисоєва І. М. Оцінка та аналіз ефективності впровадження інформаційних технологій у процес управління. *Інвестиції: практика та досвід*. 2014. № 22. С. 35-40.

ДОДАТКИ

Додатки

№ додатку	Назва додатку	Стор.
Додаток А	Положення про Управління житлово-комунального господарства виконавчого комітету Рівненської міської ради	37
Додаток Б	Положення про облікову політику Управління житлово-комунального господарства виконавчого комітету Рівненської міської ради	45
Додаток В	Баланс (форма 1-дс) за 2017 р.	63
Додаток Г	Звіт про фінансові результати (форма 2-дс) за 2017 р.	65
Додаток Д	Баланс (форма 1-дс) за 2018 р.	69
Додаток Е	Звіт про фінансові результати (форма 2-дс) за 2018 р.	71
Додаток Є	Баланс (форма 1-дс) за 2019 р.	75
Додаток Ж	Звіт про фінансові результати (форма 2-дс) за 2019 р.	77
Додаток З	Складові наказу про організацію обліку	80
Додаток И	Положення (наказ) про організацію бухгалтерського обліку суб'єкта державного сектору економіки	82
Додаток І	Особливості документування обліку витрат в Управлінні житлово-комунального господарства виконавчого комітету Рівненської міської ради	85
Додаток ІІ	Переваги та недоліки вітчизняного програмного забезпечення для суб'єктів державного сектору	86
Додаток ІІІ	Оцінка критеріїв вибору програмного забезпечення	88
Додаток К	Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (форма 2-м) за 2019 рік	89
Додаток Л	Звіт про надходження та використання коштів отриманих як плата за послуги (форма № 4-1м) за 2019 рік	93