

БЮДЖЕТНА ЗВІТНІСТЬ ЯК ЕЛЕМЕНТ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В КОНТЕКСТІ СУБОРДИНАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ ДЗВО

©2018 СВІРКО С. В., ТРОСТЕНЮК Т. М.

УДК 657

Свірко С. В., Тростенюк Т. М. Бюджетна звітність як елемент управлінського обліку в контексті субординаційної системи ДЗВО

Проаналізовано особливості діяльності державних закладів вищої освіти (ДЗВО) з метою визначення підґрунтя управлінського обліку в цілому та управлінської звітності зокрема. Пояснено доцільність виокремлення у складі управлінської звітності вищевказаних суб'єктів господарювання двох груп за видами користувачів (внутрішнім та зовнішнім апаратом управління), а саме: внутрішньої управлінської звітності та бюджетної звітності. Сформовано визначення управлінської звітності державних закладів вищої освіти. Надано загальну характеристику бюджетної звітності ДЗВО. На підставі аналізу змістовних позицій останньої здійснено висновки про необхідність подальшого вдосконалення методичних положень бюджетної звітності. Отриманий результат і розвиток теоретичних положень управлінської звітності державних закладів вищої освіти сприятиме розбудові її методичних положень, реалізація яких на практиці дозволить оптимізувати зовнішню та внутрішню управління державними закладами вищої освіти, а отже, сприятиме зміцненню системи державних фінансів України.

Ключові слова: державні заклади вищої освіти, управлінський облік, управлінська звітність, бюджетна звітність.

Табл.: 1. **Бібл.:** 34.

Свірко Світлана Володимирівна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри економічної безпеки, публічного управління та адміністрування, Житомирський державний технологічний університет (вул. Чуднівська, 103, Житомир, 10005, Україна)

E-mail: sv3@ukr.net

Тростенюк Тетяна Михайлівна – аспірантка кафедри обліку і аудиту, Житомирський державний технологічний університет (вул. Чуднівська, 103, Житомир, 10005, Україна)

E-mail: trost_taniash@ukr.net

УДК 657

UDC 657

Свірко С. В., Тростенюк Т. М. Бюджетная отчетность как элемент управленческого учета в контексте субординационной системы ГУВО

Проанализированы особенности деятельности государственных учреждений высшего образования (ГУВО) с целью определения основы управленческого учета в целом и управленческой отчетности в частности. Объяснена целесообразность выделения в составе управленческой отчетности вышеуказанных субъектов хозяйствования двух групп по видам пользователей (внутренним и внешним аппаратом управления), а именно: внутренней управленческой отчетности и бюджетной отчетности. Сформировано определение управленческой отчетности государственных учреждений высшего образования. Представлена общая характеристика бюджетной отчетности ГУВО. На основании анализа содержательных позиций последней сделаны выводы о необходимости дальнейшего совершенствования методических положений бюджетной отчетности. Полученный результат и развитие теоретических положений управленческой отчетности государственных учреждений высшего образования будет способствовать развитию ее методических положений, реализация которых на практике позволит оптимизировать внешнее и внутреннее управление государственными вузами, что будет способствовать укреплению системы государственных финансов Украины.

Ключевые слова: государственные высшие учебные заведения, управленческий учет, управленческая отчетность, бюджетная отчетность.

Табл.: 1. **Библ.:** 34.

Свірко Светлана Владимировна – доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры экономической безопасности, общественного управления и администрирования, Житомирский государственный технологический университет (ул. Чудновская, 103, Житомир, 10005, Украина)

E-mail: sv3@ukr.net

Тростенюк Татьяна Михайловна – аспирантка кафедры учета и аудита, Житомирский государственный технологический университет (ул. Чудновская, 103, Житомир, 10005, Украина)

E-mail: trost_taniash@ukr.net

Svirko S. V., Trosteniuk T. M. The Budget Reporting as an Element of the Managerial Accounting in the Context of the Subordinate System of the SOIHE

Features of activity of the State-owned institutions of higher education (SOIHE) are analyzed with the purpose of defining the basis of managerial accounting in general and of managerial reporting in particular. The expediency of allocation in the content of managerial reporting of the above-mentioned economic entities of two groups according to the types of users (internal and external management apparatus) is explained, namely the internal management reporting and the budget reporting. The definition of managerial reporting of the State-owned institutions of higher education is formulated. A general characterization of budget reporting of the SOIHE is presented. Based on the analysis of the content of the latter, conclusions are drawn about the need to further improve the methodological provisions of budget reporting. The obtained result together with elaborating of theoretical provisions of the managerial reporting of the State-owned institutions of higher education will contribute to the development of its methodical provisions, implementation of which in practice will optimize external and internal management of the State-owned institutions of higher education, which in turn will help to strengthen the system of public finances of Ukraine.

Keywords: the State-owned higher educational institutions, managerial accounting, managerial reporting, budget reporting.

Tbl.: 1. **Bibl.:** 34.

Svirko Svitlana V. – D. Sc. (Economics), Professor, Professor of the Department of Economic Security, Public Management and Administration, Zhytomyr State Technological University (103 Chudnivska Str., Zhytomyr, 10005, Ukraine)

E-mail: sv3@ukr.net

Trosteniuk Tetiana M. – Postgraduate Student of the Department of Accounting and Audit, Zhytomyr State Technological University (103 Chudnivska Str., Zhytomyr, 10005, Ukraine)

E-mail: trost_taniash@ukr.net

Формування завдання щодо розбудови науково обґрунтованої, а отже, дієвої та ефективної підсистеми управлінського обліку в державних закладах вищої освіти (далі – ДЗВО) на теоретичному рівні вимагає опрацювання відповідного базового інструментарію, кінцевим елементом якого виступає управлінська звітність. У загальному розумінні управлінська звітність – «це система обліково-аналітичної інформації у вигляді взаємопов'язаних показників, що сформовані на підставі узагальнення і систематизації цільової фінансової і нефінансової інформації про діяльність підприємства і його структурних підрозділів, призначена для внутрішніх менеджерів з метою планування, контролю та прийняття рішень поточного і стратегічного характеру, сформована у вигляді звітів у формі і в терміни, що відповідають запитам користувачів» [19]. Як бачимо, традиційна характеристика управлінської звітності передбачає звуження кола користувачів такої результативної інформації до внутрішніх менеджерів через обов'язковість виконання важливого елементу складу характерних ознак управлінського обліку, а саме: дотримання комерційної таємниці щодо останньої. Дослідження умов діяльності бюджетної сфери в цілому та ДЗВО зокрема свідчить про певні особливості, які впливають і на характеристику власне управлінського обліку та звітності в цілому та на склад останньої зокрема.

Питання управлінського обліку у різні часи досліджували вітчизняні та зарубіжні вчені: А. Апчер, М. О. Бахрушина, П. Брюер, Ф. Ф. Бутинець, М. А. Вахрушина, С. Ф. Голова, Р. Гаррісон, З. В. Гуцайлюк, Т. В. Давидюк, В. М. Добровський, К. Друрі, Т. П. Карпова, О. Д. Каверіна, В. Е. Керімов, М. І. Кужельний, Б. Нідзл, А. В. Нападовська, С. А. Ніколаєва, Е. Норін, В. Ф. Палій, Дж. Рис, Б. Райан, Т. Скоун, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, В. І. Ткач, М. В. Ткач, Ч. Хорнгрен, М. Г. Чумаченко, А. Д. Шеремет, А. Яругова [1; 2; 5; 6; 8; 10; 12; 13; 15–18; 21; 26; 27; 28–34], у працях яких сформовано стійкий базис і методичну надбудову підсистеми управлінського обліку суб'єктів прибуткових підприємств та організацій.

Дослідженню питань обліку в бюджетній сфері України присвятили свої праці такі вітчизняні вчені: П. Й. Атамас, Л. О. Гуцайлюк, Р. Т. Джога, О. О. Дорошенко, Т. В. Канєва, І. О. Кондратюк, С. О. Левицька, Л. Г. Ловінська, С. В. Свірко, Н. І. Сушко, А. І. Фаріон, І. Д. Фаріон, О. О. Чечуліна. Вони зробили значний внесок у формування системи бухгалтерського обліку в державному секторі.

Проблеми розбудови системи управлінського обліку в ДЗВО безпосередньо була опрацьована в дисертаціях Кондрашової Т. («Управлінський облік в ДВНЗ» (2007)), Харчук Ю. («Обліково-аналітичне забезпечення фінансової стійкості вищих навчальних закладів державної та комунальної власності» (2014)), Григорів О. («Бюджетування в системі управлінського обліку ДВНЗ: методика і організація» (2014)).

Однак попри вагомі наукові результати, отримані вказаними науковцями, залишається невирішеними низка теоретичних, методологічних, методичних та організаційних положень, що стримують практичне застосування механізмів управлінського обліку в діяльності вітчизняних ДЗВО.

Метою статті є обґрунтування та опрацювання характеристики бюджетної звітності ДЗВО як елементу управлінського обліку бюджетної вертикалі розпорядників бюджетних коштів в Україні.

ДЗВО виступають одним з потужніших сегментів бюджетної сфери України, налічуючи на сьогодні близько 500 закладів (цей показник є найвищим у Центральній Європі). Діяльність ДЗВО характеризується такими особливостями (*табл. 1*).

Важливими в контексті опрацювання первинних теоретичних положень управлінського обліку ДЗВО виступають позиції щодо правовласності та підпорядкованості. Опрацювання наведених характеристик приводить до висновку про алогічність вимоги закритості інформації управлінського обліку в межах субординаційно-функціональної вертикалі підпорядкування ДЗВО, що, своєю чергою, вимагає виокремлення серед управлінської звітності ДЗВО двох її видів за ознакою «користувачі», а саме: управлінської звітності для потреб внутрішнього апарату управління та управлінської звітності для потреб зовнішнього апарату управління, що представлений вищестоящими розпорядниками бюджетних коштів (зауважимо, що частково такий підхід був озвучений окремими авторами, що опрацьовували питання управлінської звітності у виробничій сфері, при цьому склад зовнішніх користувачів не був конкретизований [4; 11]).

Перший сегмент має бути представлений внутрішніми звітними формами за центрами відповідальності, другий – бюджетною звітністю. На підставі вищевказаних аргументів логічним буде уточнення вже існуючих визначень управлінського обліку в бюджетних установах з одночасною екстраполяцією на обране суб'єктне спрямування дослідження, зокрема [23; 33]: управлінська звітність ДЗВО являє собою систему взаємопов'язаних і взаємозумовлених показників господарської діяльності як за центрами відповідальності, так і в цілому ДЗВО за певний період, яка забезпечує потребу в інформації внутрішнього та зовнішнього апарату управління вказаних суб'єктів господарювання.

Розглянемо детальніше положення бюджетної звітності ДЗВО.

Бюджетна звітність ДЗВО являє собою звітність, що містить інформацію про виконання їх кошторисів. Процес складання бюджетної звітності ДЗВО регламентується Порядком складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового

Особливості діяльності ДЗВО

Сфера ідентифікації	Зміст характерної ознаки
Суспільна	Їх діяльність розглядається перед усім у соціально-культурному аспекті
Бюджетна	Згідно з Бюджетним кодексом України в загальному бюджетному механізмі виступають як розпорядники бюджетних коштів різного рівня
	Фінансові показники їх діяльності регламентуються кошторисом
Господарська	Майно ДЗВО перебуває в них на правах оперативного управління
	Не можуть бути визнані банкрутами
Економічна	Результат діяльності – нематеріальний продукт (надана послуга, виконана робота)
	Рух і реалізація продукту діяльності представлені стадіями «виробництво – споживання»
	Відсутнє поняття «брак» у традиційному розумінні
	Як суб'єкти господарювання є неприбутковими
Функціональна	Їх діяльність є різноплановою і включає, як мінімум, дві складові: надання навчальних послуг та виконання науково-дослідних робіт

Джерело: складено на основі [3; 7; 9; 14; 22; 24; 25].

державного соціального і пенсійного страхування, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44 [20]. Згідно із указаним нормативним документом звітним періодом щодо ДЗВО є:

- ✦ місяць, квартал, рік, що починається 1 січня і закінчується останнім днем відповідного звітного періоду;
- ✦ для закладів, що створені протягом звітного року, це період від їх створення до кінця звітного року;
- ✦ для закладів, що створені та припиняють свою діяльність у зв'язку із закінченням строку, на який вони створювались, протягом звітного року, це період від дати створення до дати припинення діяльності таких бюджетних установ;
- ✦ для закладів, що припиняють свою діяльність шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення) або ліквідації, це період з початку звітного року до моменту припинення їх діяльності.

ДЗВО, підпорядкованість яких, згідно із законодавством України, з початку нового бюджетного періоду та/або протягом звітного періоду була змінена, бюджетну звітність складають та подають за попередньою підпорядкованістю як такі, що припинили діяльність, в обсязі річної звітності; за новою підпорядкованістю такі розпорядники бюджетних коштів складають і подають бюджетну звітність як новоутворені залежно від того, яка звітність складається та подається (місячна, квартальна, річна).

ДЗВО, що створені, згідно із законодавством України, протягом звітного періоду, бюджетну звітність складають і подають розпорядникам бюджетних коштів вищого рівня (далі – розпорядники вищого рівня), до мережі яких вони включені, та органам

Казначейства за місцем обслуговування в загальному порядку, при цьому в їх бюджетній звітності показники на початок звітного року не зазначаються. Розпорядники вищого рівня, до мережі яких включені новоутворені розпорядники бюджетних коштів, у зведеній бюджетній звітності враховують дані бюджетної звітності таких розпорядників бюджетних коштів.

ДЗВО, які припинили свою діяльність, згідно із законодавством України, протягом звітного періоду, складають бюджетну звітність в обсязі річної та подають розпорядникам вищого рівня, до мережі яких вони були включені, та органам Казначейства за місцем обслуговування, при цьому в їх бюджетній звітності показників на кінець звітного періоду не повинно бути. Розпорядники вищого рівня в разі виключення зі своєї мережі розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (далі – розпорядники нижчого рівня) у зв'язку з припиненням їх діяльності у зведеній бюджетній звітності показники на початок року зазначають без змін.

Відповідно до Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р. № 44, до бюджетної звітності ДЗВО віднесено [20]:

- ✦ № 2д, 2м «Звіт про надходження та виконання коштів загального фонду»;
- ✦ № 4-1д, 4-1м «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги»;
- ✦ № 4-2д, 4-2м «Звіт про надходження та використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень»;

- ✦ № 4-3д, 4-3м «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду»;
- ✦ № 4-3д.1, 4-3м.1 «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду» (позики міжнародних фінансових організацій);
- ✦ № 4-4д «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів»;
- ✦ № 7д, 7м «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами»;
- ✦ № 7д.1, 7м.1 «Звіт про заборгованість за окремими програмами»;
- ✦ Довідка про підтвердження залишків коштів загального та спеціального фондів державного або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунках;
- ✦ Довідка про підтвердження залишків коштів на рахунках інших клієнтів Державної казначейської служби України;
- ✦ Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України, та поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- ✦ Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня;
- ✦ Довідка про залишки коштів в іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- ✦ Довідка про залишки бюджетних коштів на інших поточних рахунках в установах банків;
- ✦ Довідка про депозитні операції;
- ✦ Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;
- ✦ Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
- ✦ Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами.
- ✦ Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет);
- ✦ Довідка про направлення асигнувань розпорядників бюджетних коштів, які належать до

сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів;

- ✦ Довідка про використання іноземних грантів;
- ✦ Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;
- ✦ Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалася станом на 01.01.2011 р. за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними;
- ✦ Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, № 7м «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами»;
- ✦ Пояснювальна записка.

«Звіт про надходження та використання коштів загального фонду» (ф. № 2д, № 2м) складається розпорядниками бюджетних коштів про отримані та використані асигнування загального фонду державного або місцевих бюджетів згідно з кошторисом і планом асигнувань за кожним кодом програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів у розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету.

З метою подання інформації про надходження і використання коштів спеціального фонду розпорядники бюджетних коштів складають у розрізі кодів програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або в розрізі кодів тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів такі форми звітності:

- ✦ «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги» (ф. № 4-1д, № 4-1м);
- ✦ «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень» (ф. № 4-2д, № 4-2м);
- ✦ «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду» (ф. № 4-3д, № 4-3м);
- ✦ «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів» (ф. № 4-4д);
- ✦ «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій)» (ф. № 4-3д.1, № 4-3м.1).

«Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги» (ф. № 4-1д, № 4-1м) складається ДЗВО, що мають право, відповідно до законодавства України, отримувати: плату за послуги, надання яких пов'язане з їх основною діяльністю; надходження від додаткової (господарської) діяль-

ності; плату за оренду майна бюджетних установ; кошти, що отримуються бюджетними установами від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна).

«Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень» (ф. № 4-2а, № 4-2м) складають ДЗВО, що отримують: благодійні внески, гранти та дарунки; кошти від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів; кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право.

«Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду» (ф. № 4-3а, № 4-3м) складають ДЗВО, які отримують кошти, що відносяться до інших надходжень спеціального фонду бюджету (крім власних надходжень бюджетних установ, доходів за коштами, отриманими на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів та позик міжнародних фінансових організацій).

«Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів» (ф. № 4-4а) складають ДЗВО, які утримуються за рахунок коштів державного бюджету й отримують субвенцію з місцевого бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів.

«Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій)» (ф. № 4-3а.1, № 4-3м.1) складають ДЗВО, які отримують кошти міжнародних фінансових організацій для підготовки та реалізації проектів економічного і соціального розвитку України. У форму включаються також операції, що здійснюються на поточних рахунках в установах банків.

«Звіт про заборгованість за бюджетними коштами» (ф. № 7а, № 7м) складають ДЗВО на підставі даних бухгалтерського обліку про фактичну дебіторську та кредиторську заборгованість, яка виникла при виконанні кошторису за поточний та минулі звітні роки, у розрізі кодів програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів і кодів економічної класифікації видатків бюджету та містить інформацію про заборгованість розпорядників бюджетних коштів за видатками та розпорядників за нарахованими доходами.

«Звіт про заборгованість за окремими програмами» (ф. № 7а.1, № 7м.1) складають розпорядники бюджетних коштів за сумами заборгованості, що виникла при виконанні кошторису за поточний та минулі звітні роки за окремими кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету

або окремими кодами тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (за придбані та відпущені матеріальні цінності державного матеріального резерву, операціями з кредитування з бюджету тощо). Ця заборгованість не пов'язана з видатками на утримання розпорядників бюджетних коштів.

Аналіз змістовних позицій бюджетної звітності ДЗВО свідчить про інформаційну недостатність її показників, оскільки останні не дають можливості ув'язати та зіставити фінансові показники та фактичні результати діяльності (надані послуги, виконані роботи) як у кількісному, так і в якісному вимірах. Розбудова нового пакета бюджетної звітності забезпечить формування необхідних інформаційних потоків на виклик реальних інформаційних запитів сфери зовнішнього управління ДЗВО в умовах перебудови апарату державного управління сферою вищої освіти.

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження доводить необхідність подальшого розвитку теоретичних засад управлінської звітності загалом та вдосконалення методичних положень бюджетної звітності зокрема з метою набуття результативної інформації управлінського обліку ДВНЗ відповідного напрямку запиту реальних, необхідних, якісних характеристик для підвищення ефективності управління ДЗВО. Отриманий результат щодо розвитку теоретичних положень управлінської звітності ДЗВО забезпечить розбудову її методичних положень, реалізація яких на практиці дозволить оптимізувати роботу ДЗВО, а отже, сприятиме зміцненню системи державних фінансів України. ■

ЛІТЕРАТУРА

- 1. Апчерч А.** Управленческий учет: принципы и практика / пер. с англ. ; под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. М. : Финансы и статистика, 2002. 952 с.
- 2. Вахрушина М. А.** Бухгалтерский управленческий учет : учеб. пособие. М. : ЗАО «Финстатинформ», 2000. 359 с.
- 3.** Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
- 4. Вовчок Ю. В., Августова О. О.** Управлінська звітність: суть, значення та проблеми складання. URL: http://www.rusnauka.com/40_OINBG_2014/Economics/7_183567.doc.htm.
- 5. Гаррисон Р., Норин Э., Брюер П.** Управленческий учет / пер. с англ. О. В. Чумаченко. Київ : Companion Group, 2007. 1024 с.
- 6. Голов С. Ф.** Управлінський облік : підручник. Київ : Лібра, 2003. 704 с.
- 7.** Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
- 8. Друри К.** Управленческий и производственный учет : учебник / пер. с англ. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. 1071 с.
- 9. Євдокимов В. В., Грицишен Д. О., Свірко С. В.** Бухгалтерський облік в секторі загального державного управління України. Том 1: Бухгалтерський облік в бюджетних установах України. Житомир, 2017. 926 с.

- 10. Каверина О. Д.** Управленческий учет: системы, методы, процедуры. М.: Финансы и статистика, 2003. 352 с.
- 11. Карпенко О. В., Любимов М. О.** Класифікація управлінської звітності як основа розуміння її сутності. *Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. Серія «Економіка»*. 2011. Вип. 16. С. 145–151.
- 12. Карпова Т. П.** Управленческий учет : учебник. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. 350 с.
- 13. Керимов В. Э.** Управленческий учет : учебник. 2-е изд., изм. и доп. М.: Дашков и К, 2003. 416 с.
- 14.** Конституція України від 30.09.2016 р. № 254к/96-ВР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>
- 15. Нападівська Л. В.** Управлінський облік : підручник. Київ : Наука, 2004. 550 с.
- 16. Нападівська Л. В.** Управлінський облік : монографія. Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. 356 с.
- 17. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д.** Принципы бухгалтерского учета: пер. с англ. / Под ред. Я. В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2004. 496 с.
- 18. Николаева С. А.** Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг». М.: Финансы и статистика, 1993. 125 с.
- 19. Польшова Т. В.** Особливості формування управлінської звітності в системі звітності підприємств // *Фінанси, облік і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: сучасні проблеми та перспективи розвитку теорії та практики: матеріали III Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (28 жовтня 2016 р.)*. Харків : ХДУХТ, 2016. С. 105–106.
- 20.** Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування» від 24.01.2012 р. № 44. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>
- 21. Райан Б.** Стратегический учет для руководителя / пер. с англ. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. 616 с.
- 22. Свірко С. В.** Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація : монографія. Київ : КНЕУ, 2006. 243 с.
- 23. Свірко С. В.** Концептуалізація управлінського обліку в бюджетних установах України. *Вчені записки*. 2012. Вип. 14. Ч. 2. С. 167–173.
- 24. Свірко С. В., Кондратюк І. О., Дорошенко О. О., Старченко Н. М.** Бухгалтерський облік і контроль у контексті Бюджетного кодексу України : навч. посіб. Київ : ДННУ «Академія фінансового управління», 2012. 940 с.
- 25. Свірко С. В., Фаріон А. І.** Теоретичні засади бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління. *Фінанси, облік і аудит*. 2013. Вип. 22. С. 223–241.
- 26. Скоун Т.** Управленческий учет / пер. с англ. ; под ред. Н. Д. Эриашвили. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. 170 с.
- 27. Соколов Я. В.** Бухгалтерский учет от истоков до наших дней. М.: ЮНИТИ, 1996. 638 с.
- 28. Ткач В. И., Ткач М. В.** Управленческий учет: международный опыт. М.: Финансы и статистика, 1994. 144 с.
- 29.** Управленческий учет / Под ред. В. Паляя и Р. Вандер Вила. М.: ИНФРА, 1997. 480 с.
- 30.** Управленческий учет: учеб. пособие / Под ред. А.Д. Шеремета. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. 512 с.
- 31. Свірко С. В., Заросило А. П.** Управлінський облік і аналіз у бюджетних установах : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2012. 538 с.
- 32. Хендриксен Э. С., Ван Бреда М. Ф.** Теория бухгалтерского учета / пер. с англ. ; под ред. Я. В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000. 576 с.
- 33. Хорнгрен Ч. Г., Фостер Дж.** Бухгалтерский учет: управленческий аспект. М.: Финансы и статистика, 1995. 416 с.
- 34. Яругова А.** Управленческий учет: опыт экономически развитых стран / пер. с пол. М.: Финансы и статистика, 1991. 237 с.

REFERENCES

Apcherch, A. *Upravlencheskiy uchet: printsipy i praktika* [Managerial Accounting: principles and practice]. Moscow: Finansy i statistika, 2002.

Druri, K. *Upravlencheskiy i proizvodstvennyy uchet* [Managerial and production accounting]. Moscow: YuNITI-DANA, 2002.

Garrison, R., Norin, E., and Bryuyer, P. *Upravlencheskiy uchet* [Managerial Accounting]. Kyiv: Companion Group, 2007.

Holov, S. F. *Upravlinskyi oblik* [Managerial Accounting]. Kyiv: Libra, 2003.

Karpenko, O. V., and Liubymov, M. O. "Klasyfikatsiia upravlinskoi zvitnosti yak osnova rozuminnia yii sutnosti" [Classification of management reporting as a basis for understanding its essence]. *Naukovi zapysky [Natsionalnoho universytetu «Ostrozka akademiia»]. Seriya «Ekonomika»*, no. 16 (2011): 145-151.

Karpova, T. P. *Upravlencheskiy uchet* [Managerial Accounting]. Moscow: Audit; YuNITI, 1998.

Kaverina, O. D. *Upravlencheskiy uchet: sistemy, metody, protsedury* [Managerial accounting: systems, methods, procedures]. Moscow: Finansy i statistika, 2003.

Kerimov, V. E. *Upravlencheskiy uchet* [Managerial Accounting]. Moscow: Dashkov i K, 2003.

Khendriksen, E. S., and Van Breda, M. F. *Teoriya bukhgalterskogo ucheta* [Accounting Theory]. Moscow: Finansy i statistika, 2000.

Khorngren, Ch. G., and Foster, Dzh. *Bukhgalterskiy uchet: upravlencheskiy aspekt* [Accounting: managerial aspect]. Moscow: Finansy i statistika, 1995.

[Legal Act of Ukraine] (2003). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>

[Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

[Legal Act of Ukraine] (2012). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>

[Legal Act of Ukraine] (2016). <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254k/96-вр>

Napadovska, L. V. *Upravlinskyi oblik* [Managerial Accounting]. Dnipropetrovsk: Nauka i osvita, 2000.

Napadovska, L. V. *Upravlinskyi oblik* [Managerial Accounting]. Kyiv: Nauka, 2004.

Nidlz, B., Anderson, Kh., and Kolduell, D. *Printsipy bukhgalterskogo ucheta* [Principles of accounting]. Moscow: Finansy i statistika, 2004.

Nikolayeva, S. A. *Osobennosti ucheta zatrat v usloviyakh rynka: sistema «direkt-kosting»* [Features of cost accounting in market conditions: the system "direct costing"]. Moscow: Finansy i statistika, 1993.

Polyova, T. V. "Osoblyvosti formuvannia upravlinskoi zvitnosti v systemi zvitnosti pidpriemstv" [Features of the formation of managerial reporting in the enterprise reporting system]. *Finansy, oblik i analiz v upravlinni pidpriemnytskoiu di-*

ialnistiu: suchasni problemy ta perspektyvy rozvytku teorii ta praktyky. Kharkiv: KhDUKht, 2016. 105-106.

Rayan, B. *Strategicheskyy uchet dlya rukovoditelya* [Strategic accounting for the head]. Moscow: Audit; YuNITI, 1998.

Skoun, T. *Upravlencheskiy uchet* [Managerial Accounting]. Moscow: Audit; YuNITI, 1997.

Sokolov, Ya. V. *Bukhgalterskiy uchet ot istokov do nashikh dnei* [Accounting from the beginnings to our days]. Moscow: YuNITI, 1996.

Svirko, S. V. "Kontseptualizatsiia upravlinskoho obliku v biudzhethnykh ustanovakh Ukrainy" [Conceptualization of managerial accounting in budgetary institutions of Ukraine]. *Vcheni zapysky*, vol. 2, no. 14 (2012): 167-173.

Svirko, S. V. *Bukhhalterskiy oblik u biudzhethnykh ustanovakh: metodolohiia ta orhanizatsiia* [Accounting in budget institutions: methodology and organization]. Kyiv: KNEU, 2006.

Svirko, S. V. et al. *Bukhhalterskiy oblik i kontrol u konteksti Biudzhethnoho kodeksu Ukrainy* [Accounting and control in the context of the Budget Code of Ukraine]. Kyiv: DNNU «Akademiia finansovoho upravlinnia», 2012.

Svirko, S. V., and Farion, A. I. "Teoretychni zasady bukhhalterskoho obliku v sektori zahalnoho derzhavnoho upravlinnia" [Theoretical foundations of accounting in the sector of general government]. *Finansy, oblik i audyt*, no. 22 (2013): 223-241.

Svirko, S. V., and Zarosylo, A. P. *Upravlinskiy oblik i analiz u biudzhethnykh ustanovakh* [Managerial Accounting and analysis in budgetary institutions]. Kyiv: KNEU, 2012.

Tkach, V. I., and Tkach, M. V. *Upravlencheskiy uchet: mezh-dunarodnyy opyt* [Managerial accounting: international experience]. Moscow: Finansy i statistika, 1994.

Upravlencheskiy uchet [Managerial Accounting]. Moscow: ID FBK-PRESS, 2000.

Upravlencheskiy uchet [Managerial Accounting]. Moscow: INFRA, 1997.

Vakhrushina, M. A. *Bukhgalterskiy upravlencheskiy uchet* [Cost and Management Accounting]. Moscow: ZAO «Finstatinform», 2000.

Vovchok, Yu. V., and Avhustova, O. O. "Upravlinska zvitnist: sut, znachennia ta problemy skladannia" [Management reporting: the essence, significance and problems of compilation]. http://www.rusnauka.com/40_OINBG_2014/Economics/7_183567.doc.htm

Yarugova, A. *Upravlencheskiy uchet: opyt ekonomicheskii razvitykh stran* [Managerial Accounting: experience of economically developed countries]. Moscow: Finansy i statistika, 1991.

Yevdokymov, V. V., Hrytsyshen, D. O., and Svirko, S. V. *Bukhhalterskiy oblik v sektori zahalnoho derzhavnoho upravlinnia Ukrainy* [Accounting in the sector of general government of Ukraine]. Vol. 1: *Bukhhalterskiy oblik v biudzhethnykh ustanovakh Ukrainy*. Zhytomyr, 2017.