

**С.В. Свірко, д.е.н., проф.  
Т.М. Тростенюк, аспір.**

*Житомирський державний технологічний університет*

## **Систематика управлінської звітності державних закладів вищої освіти**

*Опрацьовано систематизацію управлінської звітності ДЗВО з метою подальшого формування та розвитку її теоретичних засад. В межах первинних складових систематики досліджено особливості діяльності ДЗВО, на основі чого, з урахування напрацювань попередників, презентовано визначення управлінської звітності ДЗВО, під якою пропонується розуміти систему взаємопов'язаних і взаємозумовлених показників господарської діяльності як за центрами відповідальності, так і в цілому ДЗВО за певний період, яка забезпечує потребу у інформації внутрішнього та зовнішнього апарату управління вказаних суб'єктів господарювання. На реалізацію заключних етапних процедур систематики управлінської звітності опрацьовано класифікації управлінської звітності з виокремленням наступних ознак: за видами діяльності; за обов'язковістю подання; за видом функціонального запиту системи управління; за змістом; за відношенням до рівнів системи управління в межах субординаційної структури РБК; за регулярністю складання та подання; за способом формалізації; за формою подання; за періодом охоплення діяльності; за обсягом представленої інформації; за фактором часу; за змістом інформації; за умовами зовнішнього економічного середовища; за рівнем конфіденційності; за складом; за рівнями управлінських цілей. Отриманий результат сприятиме формування структурно повного науково-обґрунтованого базису управлінської звітності ДЗВО, що забезпечить створення методики складання управлінської звітності вказаних суб'єктів господарювання.*

**Ключові слова:** державні заклади вищої освіти; управлінський облік; управлінська звітність; класифікація.

**Постановка проблеми.** Управлінська звітність ДЗВО перебуває на етапі свого теоретичного обґрунтування та осмислення. Втім, практичні запити сьогодення, що виникли на тлі динамічних процесів (реформування державного управління, модернізації системи управління державними фінансами, перебудова системи вищої освіти тощо) та сталих явищ (вкрай обмеженого фінансового забезпечення вищої школи з бюджету, скорочення контингенту студентів, а отже, як наслідок, зменшення надходжень до спеціального фонду ДЗВО тощо) вимагають розбудови підсистеми управлінського обліку, як інструменту підвищення ефективності діяльності вказаних суб'єктів господарювання. Вочевидь, її слід починати з формування науково-обґрунтованого теоретичного базису, до якого входять в якості заключної позиції положення щодо управлінської звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематикою управлінського обліку в цілому та управлінської звітності зокрема переймалися вчені: А.Апчер, М.О. Бахрушина, П.Брюер, Ф.Ф. Бутинець, М.А. Вахрушина, С.Ф. Голов, Р.Гаррісон, З.В. Гуцайлюк, Т.В. Давидюк, В.М. Добровський, К.Друрі, Т.П. Карпова, О.Д. Каверіна, В.Е. Керімов, М.В. Корягін, М.І. Кужельний, П.О. Куцик, Б.Нідзл, Л.В. Нападівська, 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, 4–6, 8, 10, 12, 13, 17–20, 22, 31–36, 38–41]. В працях зазначених авторів сформовано стійкий базис та методичну надбудову підсистеми управлінського обліку суб'єктів виробничого сектору економіки. Результати опрацювання питань класифікації управлінської звітності були презентовані в працях вчених: О.О. Августової, Ю.В. Вовчок, О.В. Карпенко, М.В. Корягіна, М.М. Марків., М.О. Любимова та інші [11, 15, 16, 29, 30]. Розбудову теоретичних, методологічних, організаційних та методичних позицій обліку в бюджетній сфері України здійснили 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. Проблематика формування підсистеми управлінської звітності в ДЗВО безпосередньо була опрацьована в таких дисертаціях вітчизняних науковців: Кондрашова 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). Дослідження вищевказаних дисертаційних робіт свідчить про обмеженість уваги авторів питаннями методики та організації управлінської звітності ДЗВО, а також окремими її теоретичними аспектами. В той же час питання систематизації управлінської звітності вказаних суб'єктів господарювання, опрацювання якого дає уяву про варіативність та багатовекторність управлінської звітності, слід визнати загалом не опрацьованим.

**Метою дослідження** є дослідження, обґрунтування та формування систематики управлінської звітності ДЗВО.

**Викладення основного матеріалу.** Систематика являє собою науковий метод, що полягає в упорядкуванні, структуруванні та нотифікації великих сукупностей об'єктів деякої сфери реальності або галузі діяльності; загальними принципами систематики визначено присвоєння наукової назви або поняття, опис, виділення подібності та відмінності з близькими поняттями, класифікація, схожість [21, 30]. Зважаючи на вищенаведене визначення сутності систематики пропонуємо під процедурою систематикою управлінської звітності розуміти послідовність таких взаємопов'язаних кроків: визначення поняття об'єкту дослідження та його характеристики, дослідження усієї сукупності, класифікація та її опис. Продемонструємо його застосування через опрацювання управлінської звітності ДЗВО.

В цілому визначень поняття «управлінська звітність» досить багато, втім узагальнення більшості можна репрезентувати у наступній формі: 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 [3]. Дане визначення відповідає особливостям господарської діяльності суб'єктів підприємницької сфери, принципам їх системи управління та умовам ринкового середовища.

Специфіка їх функціонування в економічному середовищі ДЗВО передбачає наявність двох ключових позицій їх господарської діяльності, зокрема:

- останні організації вітчизняної вищої школи є бюджетними установами, що в своїй діяльності керуються бюджетним законодавством і, перед, усім, Бюджетним кодексом України. Згідно вказаного нормативного документу вищого рівня регламентації вони ідентифікуються як: 1) органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету; 2) розпорядники бюджетних коштів різного рівня (головні розпорядники бюджетних коштів та розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня) [28]. Так, головні розпорядники бюджетних коштів - бюджетні установи в особі їх керівників, отримують повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень; до їх складу входять державні і місцеві органи законодавчої та виконавчої влади України в особі їх керівників [9, 28]. До їх повноважень Бюджетний кодекс України відносить [3]: розробка планів діяльності на плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди (включаючи заходи щодо реалізації інвестиційних програм (проектів)); організація та забезпечення на підставі плану діяльності та індикативних прогнозних показників бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди складання проекту кошторису та бюджетного запиту і подає їх Міністерству фінансів України (місцевому фінансовому органу); отримання бюджетних призначень шляхом їх затвердження у законі про Державний бюджет України (рішенні про місцевий бюджет); прийняття рішень щодо делегування повноважень на виконання бюджетної програми розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та/або одержувачами бюджетних коштів, розподіляє та доводить до них у встановленому порядку обсяги бюджетних асигнувань; затвердження кошторисів розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (плани використання бюджетних коштів одержувачів бюджетних коштів), якщо інше не передбачено законодавством; розробка проектів порядків використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами; розробка та затвердження паспортів бюджетних програм і складає звіти про їх виконання, здійснює аналіз показників виконання бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі); здійснення управління бюджетними коштами у межах встановлених йому бюджетних повноважень та оцінку ефективності бюджетних програм, забезпечуючи ефективне, результативне і цільове використання бюджетних коштів, організацію та координацію роботи розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів у бюджетному процесі; здійснення контролю за своєчасним поверненням у повному обсязі до бюджету коштів, наданих за операціями з кредитування бюджету, а також кредитів (позик), отриманих державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста), та коштів, наданих під державні (місцеві) гарантії; здійснення внутрішнього контролю за повнотою надходжень, взяттям бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів і витрачанням ними бюджетних коштів; забезпечення організації та ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової і бюджетної звітності у порядку, встановленому законодавством; забезпечення доступності інформації про бюджет відповідно до законодавства та Бюджетного кодексу України. В свою чергу розпорядники бюджетних коштів являють собою бюджетні установи в особі її керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат бюджету. Розпорядник бюджетних коштів може уповноважити одержувача бюджетних коштів (суб'єкт господарювання, громадська чи інша організація, яка не має статусу бюджетної установи) на виконання заходів, передбачених бюджетною програмою, та надати йому кошти бюджету (на безповоротній чи поворотній основі) в межах відповідних бюджетних асигнувань. Одержувач бюджетних

коштів використовує такі кошти на підставі плану використання бюджетних коштів, що містить розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі цього розпорядника бюджетних коштів;

– в цілому, її фінансові показники регламентуються кошторисом – їх основним планово-фінансовим документом, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень їх головних розпорядників бюджетних коштів [9, 24, 28].

Таким чином, як учасники бюджетного процесу бюджетні установи здійснюють, згідно їх субординаційного статусу, певні визначені бюджетним законодавством кроки на всіх стадіях бюджетного процесу, а саме [9, 24]:

1) складання проектів бюджетів (через планування фінансово-бюджетної та господарської діяльності та формалізацію його результатів у вигляді планово-фінансової документації);

2) розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) (шляхом обґрунтування показників планово-фінансової документації);

3) виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) (виконання кошторисів бюджетних установ, як складових бюджетів відповідного рівня);

4) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього (веденням бухгалтерського обліку, заключним етапом якого виступає підготовка та подання бухгалтерської звітності бюджетних установ).

В контексті вищевказаного, процес управління фінансово-господарською діяльністю бюджетних установ як розпорядників коштів набуває такого вигляду (рис. 1) [24].

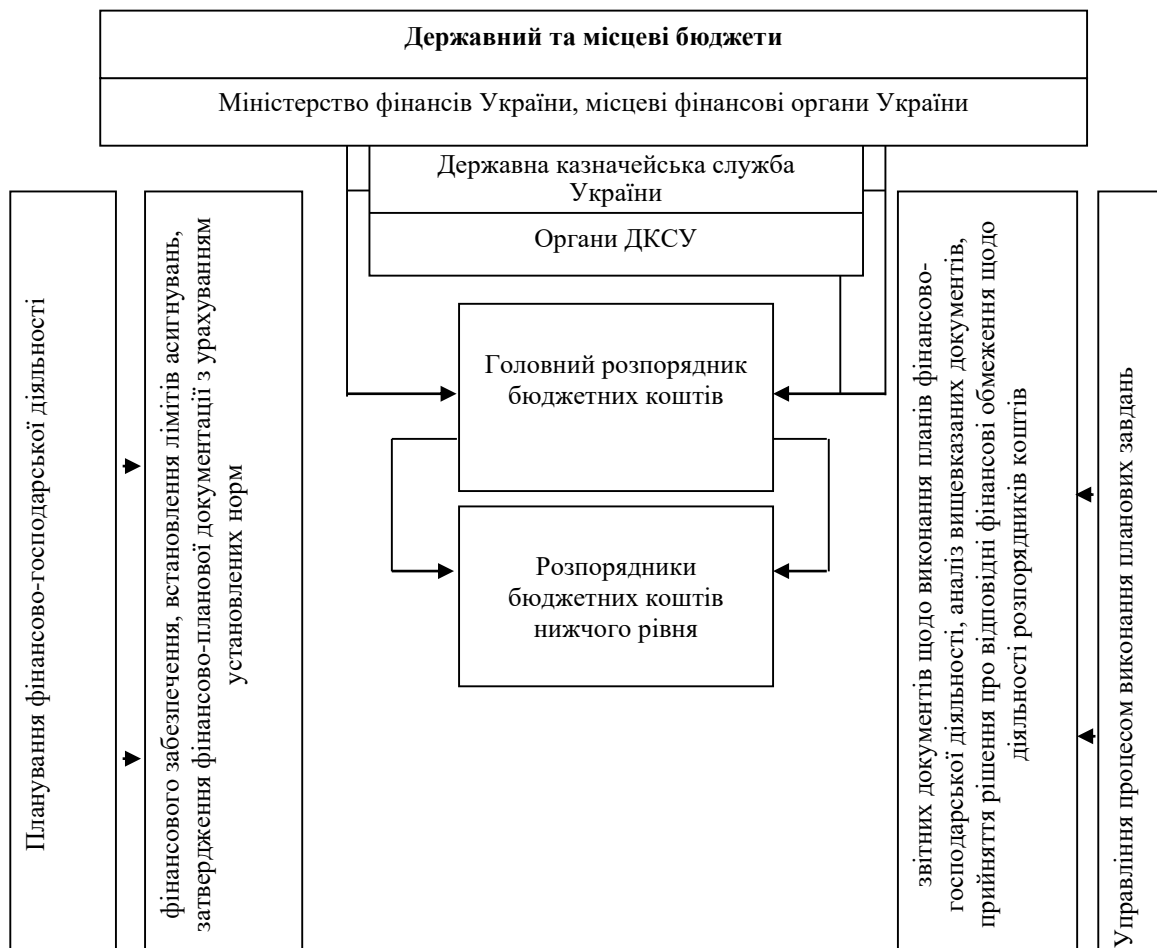


Рис. 1. Схема управління фінансово-господарською діяльністю розпорядників коштів за бюджетною субординацією

– вона здійснюється за допомогою використання майна, яке знаходиться в бюджетних установах, згідно Господарського кодексу України, на правах оперативного управління (ст. 137 Господарського кодексу України його трактує наступним чином: правом оперативного управління визнається речове право суб'єкта

господарювання, який володіє, користується і розпоряджається майном, закріпленим за ним власником (уповноваженим ним органом) для здійснення некомерційної господарської діяльності, у межах, встановлених Господарським кодексом, іншими законами, а також власником майна (уповноваженим ним органом), при цьому останній здійснює контроль за використанням і збереженням переданого в оперативне управління майна безпосередньо або через уповноважений ним орган і має право вилучати у суб'єкта господарювання надлишкове майно, а також майно, що не використовується, та майно, що використовується ним не за призначенням [9, 23–26];

На підставі вищевказаних аргументів та з урахуванням опрацьованих поодиноких визначень управлінського обліку в бюджетних установах логічним буде таке представлення поняття управлінського обліку в ДЗВО [14, 27, 37]: 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 у інформації внутрішнього та зовнішнього апарату управління вказаних суб'єктів господарювання.

Класифікація, як загальнонауковий теоретичний метод дослідження, передбачає систематизацію угруповання об'єктів дослідження або спостереження відповідно до їх загальних ознак [14]. Відповідно до закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» бюджетні установи в цілому та ДЗВО зокрема мають право самостійно обирати форму управлінського обліку, а отже і форми управлінської звітності [37]. Декларування такого індивідуального підходу, а отже і наявність загального різноманіття управлінської звітності потребує її класифікації.

Класифікації управлінської звітності підприємств та організацій у різні часи були представлені у працях досить значної кількості вчених; майже всі вони були репрезентовані та досить детально проаналізовані професорами Куциком П.О. та Карягіним М.В [15]. Уникаючи повторів, відмітимо, що наведені класифікації вирізняються значними розбіжностями, а тому є самостійно досить цікавими та інформативними до вивчення.

Класифікація управлінської звітності бюджетних установ представлена в єдиному вітчизняному навчальному посібнику з управлінського обліку в бюджетних установах і має наступний вигляд [14]:

За змістом інформації управлінська звітність поділяється на:

- комплексну (звіти надаються за підсумками місяця, кварталу, півріччя і містять інформацію щодо виконання планів, кошторисів, фактичних показників діяльності, доходів та витрат, використання ресурсів центрами відповідальності за певний період з метою загальної оцінки та контролю);
- тематичну (звіти надаються за ключовим показниками по мірі виникнення відхилень за найбільш важливим для діяльності показниками, підконтрольними центру відповідальності);
- аналітичну (звіти надаються виключно за запитом керівників і містять інформацію, що встановлює і пояснює причини та наслідки результатів за окремими аспектами діяльності).

За рівнем управління виокремлюють:

- оперативну звітність (надається на нижчому рівні управління у центрах відповідальності, містить детальну інформацію для прийняття поточних управлінських рішень, складається щотижнево і щомісячно);
- поточну звітність (містить агреговану інформацію для середньої ланки управління в центрах фінансових результатів та фінансової відповідальності, складається щомісячно та щоквартально);
- зведену звітність (надається вищому керівництву установи для прийняття стратегічних управлінських рішень та здійснення загального контролю та контролю за середньою та нижньою ланкою управління, складається щомісячно, щоквартально, щорічно);

За обсягом інформації управлінська звітність поділяється на:

- зведення (стилі відомості про окремі показники діяльності центрів відповідальності за короткий період часу – день, тиждень);
  - підсумкові звіти (узагальнюють інформацію про контрольовані показники відповідного центру відповідальності за місяць або інший звітний період);
  - загальні звіти (складаються по установі в цілому і містять інформацію, що відповідає формам фінансової звітності, пристосованим до цілей внутрішнього управління);
- За формами подання інформації управлінська звітність поділяється на таку, що має вигляд:
- таблиці (найбільш поширена, оскільки більшість інформації представлена цифровими даними);
  - графіку (для незначної кількості показників є найбільш наочною);
  - тексту (застосовується за умов відсутності або незначної кількості цифрових показників, а також в якості додатків до табличної та графічної форм).

Зауважимо, що представлена класифікація має досить загальний недеталізований характер і не враховує досить принципові позиції щодо управлінської звітності сьогодення.

Опираючись на проведені раніше дослідження в різних сферах управлінського обліку, враховуючи потреби діяльності ДЗВО в сучасному економічному середовищі, авторами сформовано наступну класифікацію управлінської звітності вищевказаних суб'єктів господарювання (табл.1)

## Класифікація управлінської звітності ДЗВО

<i>Класифікаційна ознака</i>	<i>Види управлінської звітності</i>
<i>За видами діяльності</i>	– основна функціональна діяльність (освітня та наукова діяльність); – інфраструктурна діяльність (із забезпечення основної діяльності); – додаткова діяльність (нефункціональна діяльність із залучення додаткового фінансового забезпечення)
<i>За обов'язковістю подання</i>	– обов'язкова; – за вимогою
<i>За видом функціонального запиту системи управління</i>	– інформаційна; – планова; – контрольна; – аналітична; – прогнозна
<i>За змістом</i>	– комплексна; – тематична; – аналітична
<i>За відношенням до рівнів системи управління в межах субординаційної структури РБК</i>	– внутрішня (для внутрішнього використання ДЗВО); – внутрішньопроміжна (для передачі за запитом системи зовнішнього щодо ДЗВО управління); – зовнішня (бюджетна – обов'язкова для формування та передачі вищестоящому РБК);
<i>За регулярністю складання та подання</i>	– періодична; – за вимогою.
<i>За способом формалізації</i>	– таблична; – графічна; – текстова.
<i>За формою подання</i>	– на паперових носіях; – в електронному вигляді; – як усне повідомлення; – як аудіо- чи відеозапис.
<i>За періодом охоплення діяльності</i>	– короткотермінова; – середньострокова; – довготермінова.
<i>За обсягом представленої інформації</i>	– сегментарна (довідкова, накопичувальна); – загальна (підсумкова).
<i>За фактором часу</i>	– поточна; – оперативна; – перспективна.
<i>За змістом інформації</i>	– структурна (за окремими структурними підрозділами); – тематична (за окремими видами та сегментами діяльності); – загальна.
<i>За умовами зовнішнього економічного середовища</i>	– сформовані в умовах визначеності ситуації та факторів; – сформовані в умовах невизначеності ситуації та факторів.
<i>За рівнем конфіденційності</i>	– конференційна (обмежене використання встановленою особою чи групою осіб); – неконфіденційна (для всіх зацікавлених осіб).
<i>За складом</i>	– оперативна (накопичувальні звіти); – поточна (зведені звіти); – підсумкові звіти.
<i>За рівнями управлінських цілей</i>	– тактична; – оперативна; – стратегічна.

Представлена класифікація можливо є не вичерпною, втім розбудова на практиці системи управлінського обліку в ДЗВО надасть можливість раціонального її розширення та оптимізації.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Розбудова систематики управлінської звітності ДЗВО як важливого кластеру теоретичного базису їх управлінського обліку не є завершеною, оскільки потребує деталізації опису видів управлінської звітності в межах відповідних угруповань за наведеними класифікаційними ознаками. Втім, доцільним вбачається зв'язати цей процес з механізмом бюджетування діяльності ДЗВО, який і формує запит до підсистеми управлінської звітності. Комплексна розбудова зазначених підскладових управлінського обліку ДЗВО надасть стійкості і дієвості такої системи, що, в свою, чергу сприятиме підвищенню ефективності діяльності ДЗВО.

#### Список використаної літератури:

1. *Апчерч А.* Управленческий учет: принципы и практика / *А.Апчерч* ; пер. с англ. / под ред. *Я.В. Соколова, И.А. Смирновой*. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 952 с.
2. *Бахрушина М.А.* Бухгалтерский учет управленческий / *М.А. Бахрушина*. – М. : ЗАО «Финстатинформ», 2000. – 359 с.
3. Бюджетний кодекс України : станом на 08.07.2010 р. : № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. *Вовчок Ю.В.* Управлінська звітність: суть, значення та проблеми складання / *Ю.В. Вовчок, О.О. Августова* // Publishing house Education and Science s.r.o. – 2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.rusnauka.com/40\\_OINBG\\_2014/Economics/7\\_183567.doc.htm](http://www.rusnauka.com/40_OINBG_2014/Economics/7_183567.doc.htm).
5. *Гаррисон Р.* Управленческий учет / *Р.Гаррисон, Э.Норин, П.Брюер* / пер. с англ. *О.В. Чумаченко*. – К. : Companion Group, 2007. – 1024 с.
6. *Голов С.Ф.* Управлінський облік / *С.Ф. Голов*. – К. : Лібра, 2003. – 704 с.
7. Господарський кодекс України : станом на 16.01.2003 р. : № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. *Друри К.* Управленческий и производственный учет / *К.Друри* / пер. с англ. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 1071 с.
9. *Євдокимов В.В.* Бухгалтерський облік в секторі загального державного управління України. Т. 1: бухгалтерський облік в бюджетних установах України / *В.В. Євдокимов, Д.О. Грицишин, С.В. Свірко*. – Житомир : Видавець О.О. Євенок, 2017. – 926 с.
10. *Каверина О.Д.* Управленческий учет: системы, методы, процедуры / *О.Д. Каверина*. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 352 с.
11. *Карпенко О.В.* Класифікація управлінської звітності як основа розуміння її сутності / *О.В. Карпенко, М.О. Любимов* // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія : Економіка. – 2011. – Вип. 16. – С. 145–151.
12. *Карпова Т.П.* Управленческий учет / *Т.П. Карпова*. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 350 с.
13. *Керимов В.Э.* Управленческий учет / *В.Э. Керимов*. – Изд. 2 изм. и доп. – М. : Изд.-торг. корпорация «Дашков и К», 2003. – 416 с.
14. Класифікація [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [//uk.wikipedia.org/wiki/Класифікація\\_\(значення\)](http://uk.wikipedia.org/wiki/Класифікація_(значення)).
15. *Корягін М.В.* Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності : монографія / *М.В. Корягін, П.О. Куцик*. – Львів : ЛКА, 2016. – 276 с.
16. *Марків М.М.* Організація управлінського обліку на деревообробних підприємствах із виробництва твердого біопалива : дис. ... к.е.н. : Спец. 08.00.09 / *М.М. Марків*. – К. : КНЕУ, 2016. – 172 с.
17. *Нападовська Л.В.* Управлінський облік : монографія / *Л.В. Нападовська*. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 356 с.
18. *Нападовська Л.В.* Управлінський облік / *Л.В. Нападовська*. – К. : Наука, 2004. – 550 с.
19. Принципы бухгалтерского учета / *Б.Нидлз* и другие / пер. с англ. / Под ред. *Я.В. Соколова*. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 496 с.
20. *Николаева С.А.* Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг» / *С.А. Николаева*. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 125 с.
21. *Польова Т.В.* Особливості формування управлінської звітності в системі. Фінанси, облік і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: сучасні проблеми та перспективи розвитку теорії і практики : матеріали III Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф., 28 жовтня 2016 р. / *Т.В. Польова* / редкол. *О.І. Черевко* та інші. – Харківський держ. ун-т харч. та торг. – Х. : ХДУХТ, 2016. – С. 105–106.
22. *Райан Боб* Стратегический учет для руководителя / *Боб Райан* / пер. с англ. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.
23. *Свірко С.В.* Бухгалтерський облік в бюджетних установах України: методологія і організація: дис. ... д.е.н. : Спец. 08.06.04 / *С.В. Свірко*. – Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана. – К., 2006. – 520 с.
24. Бухгалтерський облік і контроль у контексті Бюджетного кодексу України / *С.В. Свірко, І.О. Кондратюк, О.О. Дорошенко, Н.М. Старченко*. – К. : ДННУ «Акад. фін. Управління», 2012. – 940 с.
25. *Свірко С.В.* Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація : монографія / *С.В. Свірко*. – К.: КНЕУ, 2006. – 243 с.
26. *Свірко С.В.* Концептуалізація управлінського обліку в бюджетних установах України / *С.В. Свірко* // Вчені записки. Науковий збірник. – Вип. 14. – Ч. 2. – К. : КНЕУ, 2012. – С.167–173.
27. *Свірко С.В.* Передумови виникнення фінансового та управлінського обліку в бюджетних установах України / *С.В. Свірко* // Фінанси, облік і аудит. Збірник наукових праць. – № 27 (1). – К. : КНЕУ, 2016. – С. 244–259.

28. Свірко С.В. Предметна сфера та об'єктний склад бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління / С.В. Свірко // Вісник ЖДТУ. Серія : Економічні науки. – Вип. 3 (81). – Житомир : ЖДТУ, 2017. – С. 31–44.
29. Систематика [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://ru.wikipedia.org/wiki/Систематика\\_\(значення\)](https://ru.wikipedia.org/wiki/Систематика_(значення)).
30. Систематика [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://uk.wikipedia.org/wiki/Систематика>.
31. Скоун Т. Управленческий учет / Т.Скоун / пер. с англ. / под ред. Н.Д. Эриаиш-вили. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 170 с.
32. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет от истоков до наших дней / Я.В. Соколов. – М. : ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
33. Ткач В.И. Управленческий учет: международный опыт / В.И. Ткач, М.В. Ткач. – М. : Финансы и статистика, 1994. – 144 с.
34. Управленческий учет / под ред. В.Паляя, Р.Вандер Вила. – М. : ИНФРА, 1997. – 480 с.
35. Управленческий учет / под ред. А.Д. Шеремета. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 512 с.
36. Свірко С.В. Управлінський облік і аналіз у бюджетних установах / С.В. Свірко, А.П. Заросило. – М-во освіти і науки, молоді та спорту України. – Київський нац. екон. ун-т імені Вадима Гетьмана. – К. :КНЕУ, 2012. – 538 с.
37. Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета / Э.С. Хендриксен, М.Д. Ван Бреда / Под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1997.
38. Хорнгрен Ч.Г. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч.Г. Хорнгрен, Дж.Фостер. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 416 с.
39. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран / А. Яругова / пер. с пол. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 237 с.

#### References:

1. Apcherch, A. (2002), *Upravlencheskiy uchet: printsipy i praktika*, translated by Sokolova, Ya.V., *Finansy i statistika*, M., 952 p.
2. Bakhrushina, M.A. (2000), *Bukhgalterskiy uchet upravlencheskiy*, VZFEI, ZAO «Finstatinform» Publ, 359 p.
3. Bjudzhetnyj kodeks Ukrainy (2010), No. 2456-VI, available at : <http://zakon.rada.gov.ua>
4. Vovchok, Ju.V. and Avgustova, O.O. (2014), «Upravlins'ka zvitnist': sut', znachennja ta problemy skladannja», *Publishing house Education and Science s.r.o.*, available at: [http://www.rusnauka.com/40\\_OINBG\\_2014/Economics/7\\_183567.doc.htm](http://www.rusnauka.com/40_OINBG_2014/Economics/7_183567.doc.htm)
5. Garrison, R., Norin, E. and Bryuer, P. (2007), *Upravlencheskiy uchet*, translated by Chumachenko, O.V., Companion Group, 1024 p.
6. Golov, S.F. (2003), *Upravlins'kyj oblik*, Libra, 704 p.
7. VRU (2003), *Gospodars'kyj kodeks Ukrainy*, stanom na 16 sichnja, No. 436-IV, available at: <http://zakon.rada.gov.ua>
8. Druri, K. (2002), *Upravlencheskiy i proizvodstvennyy uchet*, translated by English, YuNITI-DANA, M., 1071 p.
9. Ievdokymov, V.V., Grycysheh, D.O. and Svirko, S.V. (2017), *Bukhgalters'kyj oblik v sektori zagal'nogo derzhavnogo upravlinnja Ukrainy*, Vol. 1: buhgalters'kyj oblik v bjudzhetnyh ustanovah Ukrainy, Vydavec' O.O. Jevenok, Zhytomyr, 926 p.
10. Kaverina, O.D. (2003), *Upravlencheskiy uchet: sistemy, metody, protsedury*, *Finansy i statistika* Publ, 352 p.
11. Karpenko, O.V. and Ljubymov, M.O. (2011), *Klasyfikacija upravlins'koj zvitnosti jak osnova rozuminnja i sutnosti. Naukovi zapysky*, Nacional'nogo universytetu «Ostroz'ka akademija», Seriya Ekonomika, Vol. 16, P. 145–151.
12. Karpova, T.P. (1998), *Upravlencheskiy uchet*, YuNITI Publ, 350 p.
13. Kerimov, V.E. (2003), *Upravlencheskiy uchet*, Izd.-torg. korporatsiya «Dashkov i K» Publ, M., 416 p.
14. Wikipedia, *Klasyfikacija*, available at: [http://uk.wikipedia.org/wiki/Klasyfikacija\\_\(znachennja\)](http://uk.wikipedia.org/wiki/Klasyfikacija_(znachennja))
15. Korjagin, M.V. and Kucyk, P.O. (2016), *Problemy ta perspektyvy rozvytku buhgalters'koj zvitnosti*, monografija, LKA, L'viv, 276 p.
16. Markiv, M.M. (2016), *Organizacija upravlins'kogo obliku na derevoobrobnyh pidpryjemstvah iz vyrobnyctva tverdogo biopalyva*, Abstract of diss. k.e.n., KNEU, Kyiv, 172 p.
17. Napadovs'ka, L.V. (2000), *Upravlins'kyj oblik*, monografija, Nauka i osvita, Dnipropetrovs'k, 356 p.
18. Napadovs'ka, L.V. (2004), *Upravlins'kyj oblik*, Nauka, 550 p.
19. Nidlz, B. and other (1993), *Printsipy buhgalterskogo ucheta*, translated by Sokolova, Ya.V., *Finansy i statistika*, 496 p.
20. Nikolaeva, S.A. (1993), *Osobennosti ucheta zatrat v usloviyakh rynka: sistema «direkt-kosting»*, *Finansy i statistika*, 125 p.
21. Pol'ova, T.V. (2016), «Osoblyvosti formuvannja upravlins'koj zvitnosti v systemi. Finansy, oblik i analiz v upravlinni pidpryjemnychoju dijial'nistju: suchasni problemy ta perspektyvy rozvytku teorii i praktyky», *materialy III Mizhnar. nauk.-prakt. Internet-konf.*, 28 zhovtnja, redkol. Cherevko, O.I. and others, Harkivs'kyj derzh. un-t harch. ta torg., H., HDUHT, Pp. 105–106.
22. Rayan, Bob (1998), *Strategicheskij uchet dlya rukovoditelya*, translated by Bob Rayan, YuNITI, 616p.
23. Svirko, S.V. (2006), *Bukhgalters'kyj oblik v bjudzhetnyh ustanovah Ukrainy: metodologija i organizacija*, Abstract of diss. k.e.n., KNEU, Kyiv, 520 p.
24. Svirko, S.V., Kondratjuk, I.O., Doroshenko, O.O. and Starchenko, N.M. (2012), *Bukhgalters'kyj oblik i kontrol' u konteksti Bjudzhetnogo kodeksu Ukrainy*, DNNU «Akad. fin. Upravlinnja», Kyiv, 940 p.
25. Svirko, S.V. (2006), *Bukhgalters'kyj oblik u bjudzhetnyh ustanovah: metodologija ta organizacija*, KNEU, 243 p.
26. Svirko, S.V. (2012), «Konceptualizacija upravlins'kogo obliku v bjudzhetnyh ustanovah Ukrainy», *Vcheni zapysky. Naukovyj zbirnyk*, KNEU, Kyiv, Vol. 14, P. 2, P. 167–173.

27. Svirko, S.V. (2016), «Peredumovy vynyknennja finansovogo ta upravlins'kogo obliku v bjudzhetnyh ustanovah Ukrainy», *Oblik i audyt*, No. 27 (1), Pp. 244–259 p.
28. Svirko, S.V. (2017), «Predmetna sfera ta ob'ektnyj sklad buhgalters'kogo obliku v sektori zagal'nogo derzhavnogo upravlinnja», *Visnyk ZhDTU, Serija Ekonomichni nauky, ZhDTU, Zhytomyr, Iss. 3 (81)*, Pp. 31–44.
29. Wikipedia, *Systematyka*, available at: [https://ru.wikipedia.org/wiki/Systematyka\\_\(znachenyja\)](https://ru.wikipedia.org/wiki/Systematyka_(znachenyja))
30. Wikipedia, *Systematyka*, available at: <https://uk.wikipedia.org/wiki/Systematyka>
31. Skoun, T. (1997), *Upravlencheskiy uchet*, translated by Eriash-vili, N.D., Audit YuNITI, 170 p.
32. Sokolov, Ya.V. (1996), *Bukhgalterskiy uchet ot istokov do nashikh dnei*, YuNITI, 638 p.
33. Tkach, V.I. (1994), *Upravlencheskiy uchet: mezhdunarodnyy opyt*, Finansy i statistika, 144 p.
34. Paliy, V. and Vander Vila, R. (1997), *Upravlencheskiy uchet*, INFRA, 480 p.
35. Sheremeta, A.D. (2000), *Upravlencheskiy uchet*, ID FBK-PRESS, 512 p.
36. Svirko, S.V. and Zarosylo, A.P., (2012), *Upravlins'kyj oblik i analiz u bjudzhetnyh ustanovah*, M-vo osvity i nauky, molodi ta sportu Ukrainy, KNEU, Kyiv, 538 p.
37. Khendriksen, E.S., Sokolova, Ya.V. and Van Breda, M.D. (1997), *Teoriya buhgalterskogo ucheta*, Finansy i statistika.
38. Khorngren, Ch.G. and Foster, Dzh. (1995), *Bukhgalterskiy uchet: upravlencheskiy aspekt*, Finansy i statistika, 416 p.
39. Yarugova, A. (1991), *Upravlencheskiy uchet: opyt ekonomicheskoi razvitykh stran*, translated by polski, Finansy i statistika, 237 p.

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

Наукові інтереси:

- теорія та методологія бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління;
- методика та організація бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління;
- система управління державними фінансами в цілому та в контексті її облікового забезпечення зокрема;
- бюджетна система та бюджетний процес в умовах глобалізаційного розвитку.

**Тростенюк** Тетяна Михайлівна – аспірант кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету.

Наукові інтереси:

- управлінський облік в державних закладах вищої освіти;
- державне фінансове забезпечення.

Стаття надійшла до редакції 04.09.2018.