

ФОРМУВАННЯ КОНЦЕПЦІЇ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ОРІЄНТОВАНОЇ НА ОПТИМІЗАЦІЮ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ ДЕРЖАВНИХ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ

© 2014 ПІГОШ В. А.

УДК 657.1

Пігош В. А. Формування концепції системи обліку, орієнтованої на оптимізацію доходів і видатків державних вищих навчальних закладів

Метою даної роботи є обґрунтування доцільності розробки концепції системи обліку, спрямованої на оптимізацію доходів і видатків державних вищих навчальних закладів. У статті вдосконалено організаційні та методичні положення управлінського обліку в державних вищих навчальних закладах через розробку: схеми функціональної взаємодії їх структурних підрозділів у межах підсистеми управлінського обліку, рекомендацій щодо оптимізації видатків і (в їх межах і на їх реалізацію) документів внутрішнього бухгалтерського оформлення за ними. Це забезпечило підвищення ефективності облікового та аналітичного забезпечення загалом і в частині управління видатками державних вищих навчальних закладів, зокрема. Сформовано концепцію системи обліку, яка орієнтована на оптимізацію доходів (видатків), насамперед, вимагає вирішення організаційних проблем, до яких слід віднести і розробку форм носіїв облікової інформації. Зважаючи на суттєвість низки статей видатків на надання послуг у галузі вищої освіти, увагу акцентовано саме на них, а тому розроблено та впроваджено запропоновані документи бухгалтерського оформлення підсистеми управлінського обліку для формування інформаційних сегментів, що необхідні при прийнятті рішень щодо зниження рівня видатків на товарно-матеріальні цінності, заробітну плату й нарахування, відрядження.

Ключові слова: управлінський облік, державні вищі навчальні заклади, оптимізація, доходи, видатки.

Рис.: 2. **Табл.:** 3. **Формул.:** 1. **Бібл.:** 13.

Пігош Василь Августинович – кандидат економічних наук, доцент, кафедра обліку та фінансів, Мукачівський державний університет (вул. Ужгородська, 26, Мукачево, 89600, Україна)

E-mail: pigosh_vasya@mail.ru

УДК 657.1

Пігош В. А. Формирование концепции системы учета, ориентированной на оптимизацию доходов и расходов государственных высших учебных заведений

Целью данной работы является обоснование целесообразности разработки концепции системы учета, направленной на оптимизацию доходов и расходов государственных высших учебных заведений. В статье усовершенствованы организационные и методические положения управленческого учета в государственных высших учебных заведениях путем разработки: схемы функционального взаимодействия их структурных подразделений в пределах подсистемы управленческого учета, рекомендаций по оптимизации расходов и (в их пределах и на их реализацию) документов внутреннего бухгалтерского оформления по ним. Это обеспечило повышение эффективности учетного и аналитического обеспечения в целом и в части управления расходами государственных высших учебных заведений, в частности. Сложившаяся концепция системы учета, ориентированная на оптимизацию доходов (расходов), в первую очередь, требует решения организационных проблем, к которым следует отнести и разработку форм носителей учетной информации. Учитывая существенность ряда статей расходов на предоставление услуг в области высшего образования, внимание акцентировано именно на них, а потому разработаны и внедрены предложенные документы бухгалтерского оформления подсистемы управленческого учета для формирования информационных сегментов, необходимых при принятии решений по снижению уровня расходов на товарно-материальные ценности, заработную плату и начисления, командировки.

Ключевые слова: управленческий учет, государственные высшие учебные заведения, оптимизация, доходы, расходы.

Рис.: 2. **Табл.:** 3. **Формул.:** 1. **Библ.:** 13.

Пігош Василь Августинович – кандидат экономических наук, доцент, кафедра учета и финансов, Мукачевский государственный университет (ул. Ужгородская, 26, Мукачево, 89600, Украина)

E-mail: pigosh_vasya@mail.ru

UDC 657.1

Pigosh V. A. Formation of Conception of the Accounting System, Oriented to Optimize Revenues and Expenditures in the State Higher Education Establishments

This work is aimed at the feasibility of developing the concept of the accounting system, directed at optimization of the revenues and expenditures in the State higher education establishments. In the article the organizational and methodological provisions of the management accounting in the State higher education establishments were improved by developing of: the circuit of functional interaction between the structural units within a subsystem of management accounting, recommendations for the cost optimization and (within the framework and with purpose of the implementation) the related internal accounting documents. This ensured the enhancement of efficiency of the accounting and analytical support in general, and the cost management in the State higher education establishments in particular. The established conception of the accounting system, focused on optimization of revenues (expenditures), first and foremost, requires the solution of organizational issues, which include the development of forms of the accounting information media. Given the materiality of certain objects of expenditure for the provision of services in the field of higher education, attention has been focused on them, and because of that the proposed documents for the accounting subsystem of the management accounting were designed and implemented, concerning the formation of the information segments required in deciding to reduce the costs of inventory, salaries, accruals and work travels.

Key words: management accounting, State higher education establishments, optimization, revenues, expenditures.

Pic.: 2. **Tabl.:** 3. **Formulae:** 1. **Bibl.:** 13.

Pigosh Vasyl A. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Department of Accounting and Finance, Mukachevo State University (vul. Uzhgorodska, 26, Mukachevo, 89600, Ukraine)

E-mail: pigosh_vasya@mail.ru

Особливості формування обліково-аналітичного забезпечення залежно від способів управління проявляються як у відмінностях об'єктів, так і періодах управлінського циклу й джерелах інформації. Слід зазначити, що спосіб управління вимагає адекват-

ного йому обліково-аналітичного забезпечення. Однак існуюча система обліку бюджетних установ не здатна забезпечити в повному обсязі дотримання цієї вимоги. Це пов'язано з рядом чинників, серед яких найбільш вагомими є: недостатня аналітичність первинної та зведе-

ної документації, відсутність даних про конкуренцію на освітньому ринку, а також дискретність інформаційних даних. Така ситуація унеможливує процес оптимізації діяльності та не сприяє підвищенню ефективності.

Аналіз економічних джерел і спеціалізованої вітчизняної літератури свідчить про певну епізодичність проведення досліджень з даної тематики. Частково ці питання розглядаються в працях таких науковців, як Т. М. Боголіб [1, с. 95 – 102], Р. Т. Джоги, А. М. Сінельник [3], Т. М. Кондрашової [4; 5], М. В. Куцинської [8], Т. М. Пахомової [9], Т. В. Рижой [11], С. В. Свірко [12], С. В. Сисюк [13] та деяких інших.

Враховуючи, що оптимізаційні можливості належать до сфери не бухгалтерського, а управлінського обліку, щорічне скорочення обсягів фінансового забезпечення вищої освіти актуалізує дослідження останнього як важливого засобу поліпшення результатних показників. Цілком справедливим у цьому сенсі є твердження Т. М. Кондрашової [4, с. 4 – 5], що, не зважаючи на розробку низки теоретичних і практичних положень щодо формування й виконання кошторисів бюджетних установ, слід констатувати, що на сьогодні недостатньо уваги приділяється проблемам управлінського обліку у сфері вищої освіти. Відтак, нагальним є поглиблення досліджень у цій сфері.

Мета статті полягає в обґрунтуванні доцільності розробки концепції системи обліку, спрямованої на оптимізацію доходів і видатків державних вищих навчальних закладів.

Розвиток ринкових умов вимагає удосконалення системи управління діяльністю вищих навчальних закладів. Можливість вирішення цього завдання лежить у площині формування більш досконалої інформаційної бази прийняття управлінських рішень – їхнього обліково-аналітичного забезпечення, яке поки що не повністю відповідає вимогам управління. Обліково-аналітичне забезпечення, яке формується системою обліку, наразі, зорієнтоване на забезпечення потреб у формуванні й поданні звітності відповідним вищестоящим і контролюючим органам. Формування інформації, яка б дозволяла оптимізувати діяльність, досягати економії видатків і поліпшувати результати діяльності державних вищих навчальних закладів, тобто інформації для внутрішніх управлінських потреб, є завданням, яке актуалізувалося в сучасних умовах.

Урахування зазначених потреб вимагає дієвої облікової системи, з охопленням більш широкого кола об'єктів, ніж бухгалтерський облік, і формування обліково-аналітичного забезпечення відповідно до потреб і запитів системи управління. Така модель системи обліку повинна базуватися на поєднанні функціональних складових, здатних надавати інформацію, придатну для використання з метою підвищення рівня ідентифікації видатків (доходів), формування оцінки ризиків виникнення непродуктивних видатків (зниження рівня доходів), розробки стратегії й тактики зниження видатків (збільшення доходів), організацію відповідних підсистем обліку. Структурно названі компоненти моделі системи обліку включають відповідні підсистеми (елемен-

ти), взаємозв'язок між якими забезпечує формування певних проектів реалізації стратегії оптимізації доходів і видатків (рис. 1).

У межах сучасних теорій бухгалтерського обліку виокремлюються два блоки облікового механізму: управлінський та фінансовий. Такий підхід цілком обґрунтований і забезпечує раціональне поєднання свободи дій вищих навчальних закладів і централізованого керівництва шляхом організації обліку та фінансової звітності [7, с. 140 – 141].

Характерною рисою сучасного розвитку національної економіки в цілому та галузі вищої освіти зокрема є формування нової теорії процесів і посилення значущості управлінського обліку. Така ситуація вказує на потребу в посиленні взаємозв'язку системи управління та обліково-аналітичного забезпечення. Останнє повинно бути адаптоване до системи управління процесами. Натомість практика свідчить, що існуюче обліково-аналітичне забезпечення необхідно вдосконалювати, виходячи з вимог зовнішнього конкурентного середовища та системи менеджменту.

Результат функціонування системи визначається насамперед рівнем співвідношення її складових (підсистем), а також можливістю використання наявного потенціалу внаслідок управлінської діяльності. При зміні окремих компонентів системи необхідно внести корективи і в інші складові системи (підсистеми), позаяк вони характеризуються тісним взаємозв'язком між собою. З метою підвищення обґрунтованості прийнятих управлінських рішень першочерговим змінам підлягає саме обліково-аналітичне забезпечення. У зв'язку з цим важливо забезпечити збалансованість між ретроспективним обліково-аналітичним осмисленням господарських явищ і процесів і перспективним (стратегічним) їх передбаченням [6].

Отже, орієнтація на перспективу є надзвичайно важливим і актуальним атрибутом формування обліково-аналітичного забезпечення в умовах ринку. Але при створенні моделі системи обліку, орієнтованої на оптимізацію, необхідно враховувати існуючі та перспективні управлінські можливості.

Взаємопов'язаність базової інформаційної складової управління діяльністю державних вищих навчальних закладів (нею виступає, як уже зазначалося, обліково-аналітичне забезпечення, сформоване системами обліку й аналізу) розвивається в напрямі інтеграції фінансового й управлінського обліку. Попри жорстку урегульованість і регламентацію обліку в бюджетних установах, ті суб'єкти, які використовують наукові підходи у питаннях, пов'язаних з управлінським обліком, досягають значно кращих результатів. В умовах хронічної нестачі бюджетних коштів їх розпорядники повинні жорсткіше контролювати видатки на заробітну плату, обладнання, розвиток матеріально-технічної бази та інфраструктури. Таким чином, мінімізація затрат стає ключовим завданням керівництва державними навчальними вищими закладами. Цьому має бути підпорядкована діяльність з удосконалення обліково-аналітичного забезпечення державних вищих навчальних закладів,

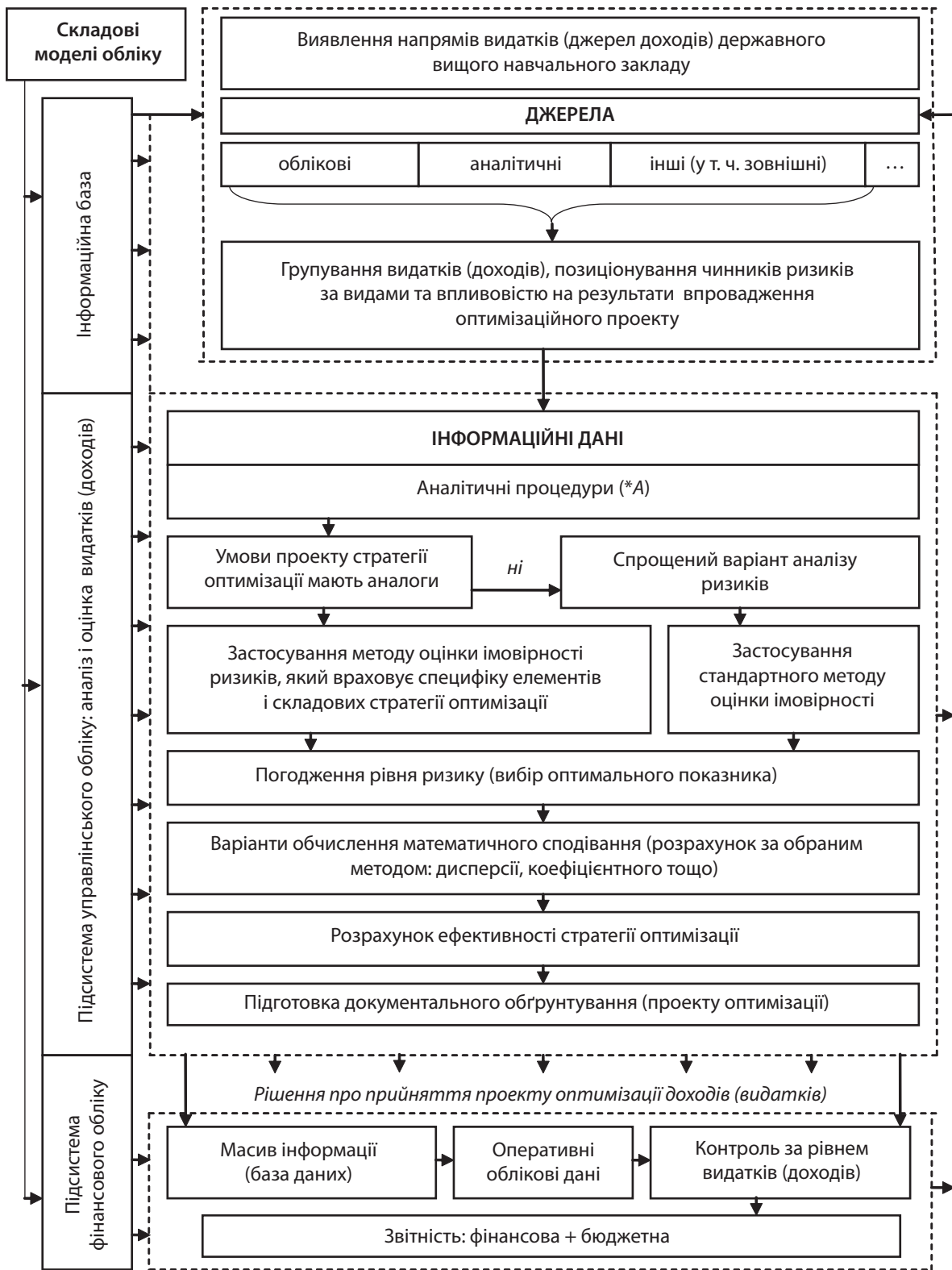


Рис. 1. Модель бухгалтерського обліку, спрямована на оптимізацію доходів (видатків)

Умовне позначення *А – аналіз та оцінка існуючих показників доходів і витрат, вивчення відхилень і взаємозв'язків між ними, порівняння з показниками інших бюджетних установ аналогічного профілю та величини, порівняння з існуючими аналогами стратегій оптимізації.

у тому числі шляхом запровадження підсистеми управлінського обліку.

Загалом, формування ефективної підсистеми управлінського обліку в державних вищих навчальних закладах доцільно здійснювати у шість етапів: обґрунтування; ідентифікація (визначення) джерел, суб'єктів і об'єктів;

розробка системи документообігу та форм документації; формування макета (схеми) загальної моделі; організація; експлуатація й удосконалення (самовдосконалення: доповнення, ліквідація неузгодженостей тощо), які детально описані в праці автора «Формування системи управлінського обліку в державних вищих навчальних закладах».

Зважаючи на наявність такої найбільш суттєвої проблеми в діяльності державних вищих навчальних закладах, як недостатність фінансового забезпечення, основною потребою слід визнати необхідність ведення управлінського обліку витрат. У сучасній обліковій літературі та наукових публікаціях з питань управлінського обліку в державних вищих навчальних закладах акцент робиться на виокремленні центрів витрат [2; 5; 8].

Схему функціональних взаємозв'язків структурних підрозділів державних вищих навчальних закладів у процесі обробки інформації управлінського обліку наведено на *рис. 2*.

Опрацювання багатьох наукових публікацій з проблем управлінського обліку підтверджує, що його впровадження в практичну діяльність ДВНЗ залишається центральною проблемою. Її розв'язання пов'язано з необхідністю накопичення великого обсягу інформації для здійснення багатьох аналітичних процедур. Для прискорення введення в дію управлінського обліку необхідно запроваджувати комплекс організаційних моментів, зокрема форми документів і звітності: «Звіт про видатки на придбання ТМЦ», «Інформація про результати відряджень», «Інформаційна таблиця для розра-

хунку та пошуку резервів економії» та «Загальний звіт з оптимізації видатків». Їх використання дозволить оптимізувати обсяги видатків, що сприятиме раціональному використанню фінансового забезпечення.

У рекомендованій формі управлінського обліку повинно бути зручно здійснювати обґрунтування недоцільності видатків (витрат). Одночасно вона має виступати дієвим контрольним чинником, оскільки після опрацювання даних, отриманих із системи фінансового обліку, заповнені форми мають служити своєрідним сигналом для керівних ланок і виступати основою прийняття подальших управлінських рішень.

Оптимізаційну роль повинен виконувати «Звіт про видатки на заробітну плату працівників» структурного підрозділу та оцінка їх діяльності. Форму звіту доцільно сформулювати, використавши за основу розрахункову відомість та доповнивши її показниками результатів діяльності працівників (залежно від посад це може бути якість навчання, якість обслуговування, дисциплінованість тощо). При виборі параметрів оцінки результатів діяльності можна скористатися також системою бальної оцінки кожного працівника (ці методики достатньо розвинені та описані в науковій літературі).

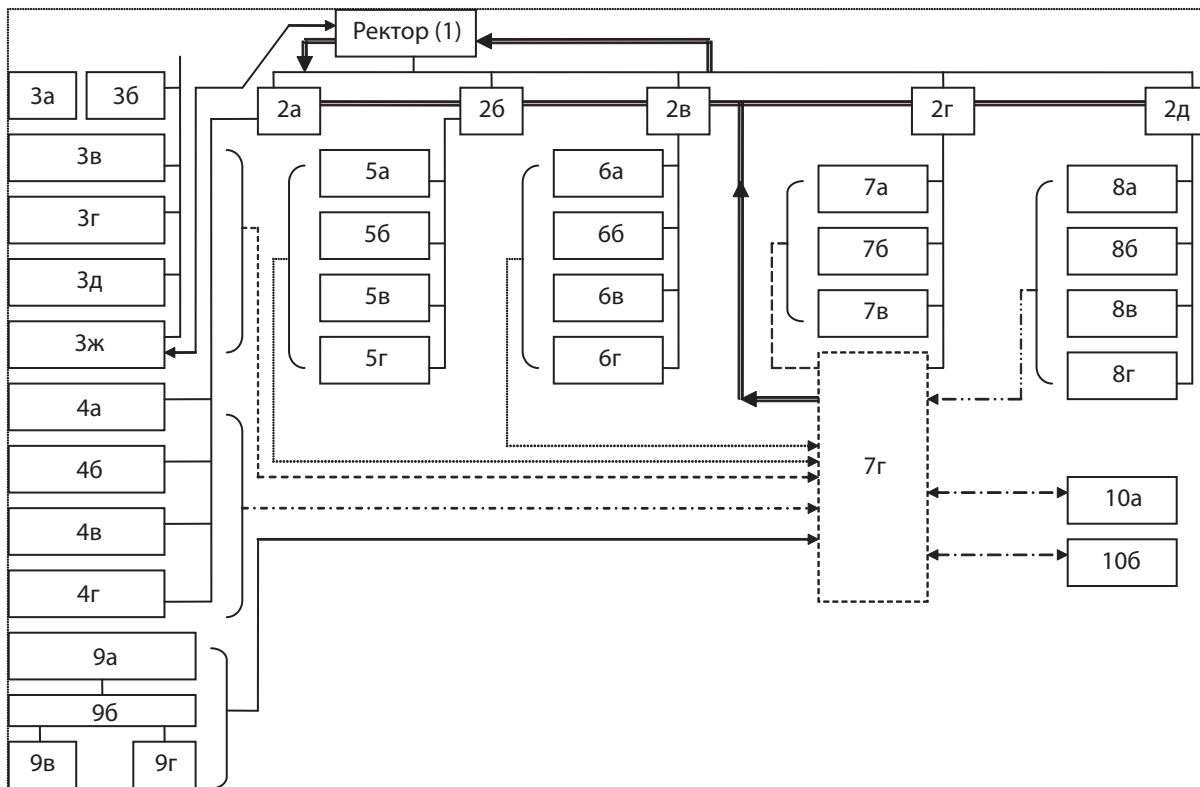


Рис. 2. Організаційна структура ДВНЗ (умовна) та напрями руху різних форм документації управлінського обліку

Умовні позначення: 1 – ректор; 2а – 2д – відповідно проректори: з наукової роботи; з науково-педагогічної роботи; з науково-педагогічної роботи та перспектив розвитку; 3а – 3ж – відповідно: вчений секретар; Вчена Рада; начальник канцелярії (канцелярія); головний бухгалтер (бухгалтерія); начальник відділу кадрів (відділ кадрів); Голова приймальної комісії (приймальна комісія); завідувач архівом (архів); 4а – 4г – відповідно: планово-фінансовий відділ (відділ маркетингу); відділ міжнародних зв'язків; навчальне управління; 5а – 5г – відповідно: відділ організаційно-виховної роботи; факультет довузівської підготовки; навчально-виробничий центр (база); профілакторій; 6а – 6в – відповідно: навчально-методичний відділ; редакційно-видавничий відділ; бібліотека; Інститут післядипломної освіти; 7а – 7в – відповідно: аспірантура та докторантура; відділ науково-технічної інформації; науково-дослідний сектор; 7г – рекомендований до створення центр інформаційних технологій, досліджень та прогнозування (центр управлінського обліку); 8а – 8г – відповідно: головний інженер; директор студмістечка; коменданти корпусів і гуртожитків; їдальня; 9а – декани факультетів; 9б – завідувачі кафедр; 9в – науково-педагогічні працівники кафедр; 9г – навчально-допоміжний персонал; 10а – 10б – відповідно: профспілковий комітет працівників; профспілковий комітет студентів.

У формі «Звіту про видатки на придбання товарно-матеріальних цінностей» слід передбачити також незаповнені графи (у нашому випадку це графи 6 та 7) для оцінки доцільності здійснення видатків у підсистемі управлінського обліку (табл. 1).

Бухгалтерія мала б формувати інформаційні звіти про витрати на відрядження, доцільність та результати останніх (табл. 2).

Для формування внутрішньої управлінської інформації з інших відділів і різних посадових осіб слід використовувати уніфіковану внутрішню форму «Інформа-

ційна таблиця для розрахунку та пошуку резервів економії» (табл. 3).

Використання такої форми дасть змогу систематизувати інформацію про співвідношення фактичних і запланованих видатків та на цій основі формулювати висновки щодо можливостей їхньої оптимізації.

Важливою ділянкою обліку, що відіграє ключову роль у формуванні управлінських висновків і розробці рішень, є узагальнення даних. У цьому контексті від правильності та зрозумілості подання результативної інформації залежать подальші результати: чи буде до-

Таблиця 1

Рекомендована форма
Звіт про видатки на придбання ТМЦ
для _____
(найменування структурного підрозділу (центру витрат))

Найменування ТМЦ	Мета придбання (об'єкт або центр витрат)	Кількість	Ціна за од., грн	Сума, грн	Дійсна потреба, од./вартість	Рекомендації центру інформаційних технологій, досліджень та прогнозування (відділу)
1	2	3	4	5	6	7
Папір офсетний (марка 0712, сорт вищий), шт.	Для друку монографії «Оптимізація видатків вищих навчальних закладів»	11	55	610.00	10/550	При калькулюванні передбачено брак 10%. Це суперечить вимогам Інспекції з цін. Планування допуску браку сприяє зниженню відповідальності та якості друкованої продукції
Картридж кольоровий (КЦ 1770), шт.	Те ж саме	3	450	1350	1/450	Названого картриджу згідно з нормативом, зазначеним його виробником, повинно вистачити для друку 1000 сторінок галітурок. Тираж складає 500 од. Кількість картриджу завищена, видатки не обґрунтовані
і т. ін.						

Керівник ЦІДП _____

(підпис, П. І. П.)

Розрахунок провів _____

(посада, підпис, П. І. П.)

Таблиця 2

Рекомендована форма
Інформація про результати відряджень

П.І.П відрядженого	Мета відрядження	Місце відрядження	Обсяг витрат, грн*	Результат відрядження	Оцінка результату відрядження
1	2	3	4	5	6
Ситник М. А., доцент	Начитка лекцій	м. Коломия	1020,90	Завдання виконано	Позитивна
Колодій Н. М., аспірант	Участь в науково-практичній конференції	м. Дрезден, Німеччина	5300,45	Відсутнє підтвердження про участь і виступ на конференції	Негативна: не рекомендується відшкодування витрат
і т. ін.					

* з детальною розшифровкою розрахунку загальної суми

Зав.канцелярією _____

(підпис, П. І. П.)

Звіт сформував (ла) _____

(посада, підпис, П. І. П.)

Рекомендована форма
Інформаційна таблиця для розрахунку та пошуку резервів економії
за _____
(період: місяць, квартал)
Структурний підрозділ _____

КЕКВ	Планові видатки	Фактичні видатки	Відхилення, +, -	Оцінка доцільності	Рекомендації щодо оптимізації
1	2	3	4	5	6
2110 «Оплата праці»	600000,65	600000,65	-		
і т. ін.					
<i>Зворотна сторона форми управлінського обліку</i>					
Доходи	Планові видатки	Фактичні видатки	Відхилення, +, -	Оцінка результату	Рекомендації щодо напрямів покращення
1	2	3	4	5	6
Від надання платних послуг	16500,00	15000,00	-1500,00		
і т. ін.					

Інформація підготовлена _____
(посада, підпис, П. І. П.)

сягнуто економію витрат та поліпшення результату виконання кошторису, чи ні.

Форма документа має відповідати вимогам оптимальності, доцільності та зрозумілості. Її необхідно формувати після опрацювання усіх прийнятих форм документації управлінського обліку зі структурних підрозділів працівниками управлінського обліку. За це має нести відповідальність конкретна особа (пропонується, щоб нею виступав керівник центру інформаційних технологій, досліджень та прогнозування (відділ управлінського обліку)), яка має формувати «Загальний звіт з оптимізації видатків» і подавати його керівнику (ректору) установи. Узгодивши його позиції з головним бухгалтером, затверджує перелік рекомендованих заходів, спрямованих на оптимізацію доходів, видатків і діяльності загалом, після чого, шляхом видачі спеціальних наказів, особи, відповідальні за ті чи інші види видатків, на місцях їхнього формування зобов'язуються забезпечити впровадження оптимізаційних заходів і подати відповідні звіти.

Загальні обсяги можливих знижень рівнів видатків у формалізованому вигляді описуються рівняннями:

$$\begin{cases} V_i = \text{var} \rightarrow \min; \\ \Delta V_{vnz} = \sum_{i=1}^n \Delta V_i \times K_p \times P_i, \end{cases} \quad (1)$$

де V_i – видатки за кодами економічної класифікації (рекомендується) або відповідно до п. 2.2 Порядку надання платних освітніх послуг державними і комунальними навчальними закладами [10]; ΔV_i – можливе зниження рівня видатків i -го виду; ΔV_{vnz} – загальне зниження рівня витрат на надання освітніх та інших послуг вищого навчального закладу; K_p – поправочний коефіцієнт (рекомендується його встановлення з огляду на ринкові вагелі та закони); P_i – i -й вид послуг.

Розроблені форми забезпечать можливість накопичення необхідної інформації для визначення обсягів

(можливостей) зниження витрат, збільшення доходів і підвищення ефективності і якості діяльності державних вищих навчальних закладів. Такий підхід базується на використанні фактичних даних фінансового обліку.

Однак існують також емпіричні, прогнозні та інші інформаційні дані, які також мають вплив на підвищення ефективності функціонування вищих навчальних закладів. Тому такі дані доцільно використовувати для вирішення проблем оптимізації видатків і забезпечення збільшення доходів. Одним із можливих варіантів пошуку шляхів такої оптимізації може бути анкетування. У підсистемі управлінського обліку відповідно до існуючих принципів використовувати цей спосіб доцільно з метою посилення контролю та управління фінансовим станом вищого навчального закладу. Обґрунтуванням такої тези є той факт, що працівники на місцях краще бачать ситуацію та краще знають, як досягти поліпшення результативності функціонування підрозділу, ніж керівництво вищого рівня.

ВИСНОВКИ

В основу формування концепції системи обліку, орієнтованої на оптимізацію доходів і видатків, покладено інтеграцію фінансового й управлінського обліку з використанням методів і прийомів аналізу. При цьому ключовою обліковою категорією виступають витрати і доходи. Зважаючи на факт відсутності підсистеми управлінського обліку в загальній інформаційній системі багатьох державних вищих освітніх закладів, сформовано теоретичні засади, що сприяють вирішенню організаційних і практичних проблем та охоплюють обґрунтування, ідентифікацію джерел, суб'єктів і об'єктів, розробку системи документообігу.

Сформована концепція системи обліку, яка орієнтована на оптимізацію доходів (видатків), насамперед, вимагає вирішення організаційних проблем, до яких слід

віднести і розробку форм носіїв облікової інформації. Зважаючи на суттєвість низки статей видатків на надання послуг у галузі вищої освіти, увагу акцентовано саме на них, а тому розроблено та впроваджено запропоновані документи бухгалтерського оформлення підсистеми управлінського обліку для формування інформаційних сегментів, що необхідні при прийнятті рішень для зниження рівня видатків на товарно-матеріальні цінності, заробітну плату й нарахування, відраження. ■

ЛІТЕРАТУРА

- 1. Боголіб Т. М.** Формування бюджету вищого навчального закладу / Т. М. Боголіб // *Фінанси України*. – 2004. – № 10. – С. 95 – 102.
- 2. Гринь А. М.** Бюджетирование вуза как необходимое условие его экономической устойчивости / А. М. Гринь // *Университетское управление: практика и анализ*. – 2002. – № 4 (23). – С. 23 – 32.
- 3. Джога Р. Т.** Бухгалтерський облік у бюджетних установах : підруч. / Р. Т. Джога, С. В. Свірко, Л. М. Сінельник ; За ред. Джоги Р. Т. – К. : КНЕУ, 2003. – 483 с.
- 4. Кондрашова Т. М.** Управлінський облік в державних вищих навчальних закладах : дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / Т. М. Кондрашова. – К., 2007. – 280 с.
- 5. Кондрашова Т. М.** Управлінський облік в державних вищих навчальних закладах : автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Т. М. Кондрашова. – К. : КНЕУ, 2007. – 20 с.
- 6.** Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е. Л. Ананькина, С. В. Данилочкин, С. Г. Данилочкина [и др.]. – М. : Аудит-ЮНИТИ, 2002. – 279 с.
- 7. Король Г.** Методичний підхід до розробки і удосконалення обліково-аналітичної системи підприємства / Г. Король, Ю. Труш // *Обліково-аналітичні системи суб'єктів господарської діяльності в Україні* : Тези міжнар. наук.-практ. конф. – Львів. – 2005. – С. 140 – 141.
- 8. Куцинська М. В.** Удосконалення класифікації центрів відповідальності ДВНЗ / М. В. Куцинська // *Пріоритети нової економіки знань в XXI сторіччі* : Матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції. – Дніпропетровськ : ПДАБА, 2011. – С. 119 – 123.
- 9. Пахомова Т. М.** Обліково-аналітичний механізм управління сільськогосподарськими підприємствами : дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04 / Т. М. Пахомова ; Національний аграрний ун-т. – К., 2003. – 249 с.
- 10.** Про затвердження порядків надання платних послуг державними та комунальними навчальними закладами : Наказ Міністерства освіти і науки України, Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України від 23.07.2010 р. № 736/902/758 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/laws/show/z1196-10/>
- 11. Рижа Т. В.** Особливості бюджетування вищих навчальних закладів / Т. В. Рижа // *Вісник Хмельницького національного університету*. – 2010. – № 2. – Т. 3. – С. 176 – 182.
- 12. 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.
- 13. Сисюк С. В.** Облік і контроль витрат і калькулювання собівартості платних освітніх послуг : автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / С. В. Сисюк. – К., 2008. – 20 с.

REFERENCES

- Anankina, E. L. et al. *Kontrolling kak instrument upravleniia predpriatiem* [Controlling as a tool of management]. Moscow: Audit-YuNITI, 2002.
- Boholib, T. M. "Formuvannia biudzhetu vyshchoho navchalnoho zakladu" [Budgeting university]. *Finansy Ukrainy*, no. 10 (2004): 95-102.
- Dzhoha, R. T., Svirko, S. V., and Sinelnik, L. M. *Bukhhalterskyi oblik u biudzhetykh ustanovakh* [Accounting for the budget entities]. Kyiv: KNEU, 2003.
- Grin, A. M. "Biudzhetrovanie vuza kak neobkhodimoe uslovie ego ekonomicheskoy ustoychivosti" [Budgeting for college as a necessary condition of its economic sustainability]. *Universitetskoe upravlenie: praktika i analiz*, no. 4 (23) (2002): 23-32.
- Kondrashova, T. M. "Upravlinskyi oblik v derzhavnykh vyshchykh navchalnykh zakladakh" [Management accounting in public universities]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2007.
- Kondrashova, T. M. "Upravlinskyi oblik v derzhavnykh vyshchykh navchalnykh zakladakh" [Management accounting in public universities]. *Dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2007.
- Korol, H., and Trush, Yu. "Metodychnyi pidkhdid do rozrobky i udoskonalennia oblikovo-analitychnoi systemy pidpriemstva" [Methodological approach to the development and improvement of accounting and analytical enterprise system]. *Oblikovo-analitychni systemy sub'iektiv hospodarskoi diialnosti v Ukraini*. Lviv, 2005. 140-141.
- Kutsynska, M. V. "Udoskonalennia klasyfikatsii tsentriv vidpovidalnosti DVNZ" [Improving the classification of responsibility centers State University]. *Prorytety novoi ekonomiky znan v KhKhI storichchi*. Dnipropetrovsk: PDABA, 2011. 119-123.
- [Legal Act of Ukraine] (2010). <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/laws/show/z1196-10/>
- Pakhomova, T. M. "Oblikovo-analitychnyi mekhanizm upravlinnia silskohospodarskymy pidpriemstvamy" [Accounting and analytics farm management]. *Dys. ... kand. ekon. nauk: 08.06.04*, 2003.
- Ryzha, T. V. "Osoblyvosti biudzhetrovannia vyshchykh navchalnykh zakladiv" [Features budgeting universities]. *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu*, vol. 3, no. 2 (2010): 176-182.
- Svirko, S. V. "Kontseptualizatsiia upravlinskoho obliku v biudzhetykh ustanovakh Ukrainy" [Conceptualization of management accounting in budgetary institutions of Ukraine]. *Vcheni zapysky*, vol. 2, no. 14 (2012): 167-173.
- Sysyuk, S. V. "Oblik i kontrol vytrat i kalkulivannia sobivartosti platnykh osvitykh posluh" [Accounting and control of costs and calculation of the cost of paid educational services]. *Avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2008.