

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.
Ефективна економіка. 2025. № 8.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.8.43>

УДК 336.221.22:657.1.012.1

О. Г. Лищенко,

к. е. н, доцент, в.о. завідувача кафедри обліку і фінансів,

Національний університет «Запорізька політехніка»

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-9211-9567>

М. В. Ткаченко,

магістр, бухгалтер, Відокремлений структурний підрозділ

«Запорізький гумантіраний фаховий коледж НУ «Запорізька політехніка»

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0002-0350-0628>

О. В. Болдуєва,

д. е. н., доцент, Запорізький національний університет

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5267-1816>

М. В. Болдуєв,

д. держ. упр., професор,

Національний університет «Запорізька політехніка»

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8889-6555>

СТРАТЕГІЧНИЙ УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК В ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

O. Lyshchenko,
PhD in Economics, Associate Professor, Acting Head of the Department of
Accounting and Finance,
National University "Zaporizhzhia Polytechnic"

M. Tkachenko,
Master's student, Accountant,
Separate Structural Subdivision Zaporizhzhia Humanitarian Vocational College
National University "Zaporizhzhia Polytechnic"

O. Bolduieva,
Doctor of Economic Sciences, Associate Professor,
Zaporizhzhia National University

M. Bolduiev,
Doctor of Public Administration, Professor,
National University «Zaporizhzhia Polytechnic»

STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE ACTIVITIES OF BUDGETARY INSTITUTIONS

У статті досліджено поняття та зміст стратегічного управлінського обліку. Детально розглянуто елементи стратегічного управлінського обліку. Була визначена мета та завдання стратегічного управлінського обліку в бюджетних установах. За втіленням стратегічного управлінського обліку відповідальність несуть керівники бюджетної установи. В здійсненні стратегічного управлінського обліку, керівники використовують не тільки внутрішні дані підприємства, а і всю інформацію яка поступає з зовні. Розвиток стратегічного управлінського обліку залежить також і від удосконалення методів бухгалтерського та управлінського обліку. У роботі було розглянуто трактування різними вченими поняття «управлінський облік». Надана порівняльна характеристика бухгалтерського та управлінського обліку. Наведено міжнародний досвід обліку. Розкрито зміст та основні функції які виконує

управлінський облік в діяльності бюджетних установ. Також була визначена роль управлінського обліку в діяльності бюджетних установ. Була приділена увага міжнародним об'єднанням, які мають вплив на формування методології управлінського обліку. Було розглянуто кілька основних причин, які зумовлюють необхідність активного пошуку ефективних методів організації стратегічного, управлінського та бухгалтерського обліку в сучасних умовах функціонування бюджетних установ. Для того щоб система ефективно працювала, керівництво бюджетної установи дотримується усіх принципів та забезпечує роботу всіх елементів стратегічного управлінського обліку. Незважаючи на те що керівники відповідають за втілення стратегічного, управлінського та бухгалтерського обліку, усі працівники також повинні брати активну участь в забезпеченні функціонування бюджетної установи. Обидві сторони повинні працювати синхронно для досягнення максимальних результатів. Розглянуто внутрішній контроль як один із основних прийомів стратегічного управлінського обліку. Була приділена увага сучасним інформаційним технологіям в обліку. Були зроблені висновки щодо важливості стратегічного управлінського обліку в діяльності бюджетних установ.

The article examines the concept and content of strategic management accounting. The elements of strategic management accounting are considered in detail. The purpose and objectives of strategic management accounting in budgetary institutions are determined. The heads of budgetary institutions are responsible for the implementation of strategic management accounting. In implementing strategic management accounting, managers use not only internal data of the enterprise, but also all information that comes from outside. The development of strategic management accounting also depends on the improvement of accounting and management accounting methods. The paper considers the interpretation of the concept of "management accounting" by various scientists. A comparative characteristic of accounting and management accounting is provided. International accounting experience is presented. The content and main functions performed by management accounting in the activities

of budgetary institutions are disclosed. The role of management accounting in the activities of budgetary institutions is also determined. Attention is paid to international associations that have an impact on the formation of the methodology of management accounting. Several main reasons were considered that determine the need for an active search for effective methods of organizing strategic, managerial and accounting in modern conditions of functioning of budgetary institutions. In order for the system to work effectively, the management of a budgetary institution adheres to all principles and ensures the operation of all elements of strategic managerial accounting. Despite the fact that managers are responsible for the implementation of strategic, managerial and accounting, all employees must also take an active part in ensuring the functioning of the budgetary institution. Both parties must work synchronously to achieve maximum results. Internal control was considered as one of the main methods of strategic managerial accounting. Attention was paid to modern information technologies in accounting. Conclusions were drawn regarding the importance of strategic managerial accounting in the activities of budgetary institutions.

Ключові слова: *стратегічний управлінський облік, бюджетні установи*

Keywords: *strategic management accounting, budgetary institutions*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. На сьогодні бюджетні установи мають право на додаток до фінансування загального фонду бюджету, отримувати доходи на спеціальний фонд за рахунок надання платних послуг. Бюджетні установи, як і комерційні підприємства не можуть ігнорувати зовнішні фактори які впливають на діяльність. Всі ці фактори спонукають до втілення стратегічного управлінського обліку в бюджетних установах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання щодо стратегічного управлінського обліку досліджували такі вчені, як С.В. Свірко [1], Ф.Ф. Бутинець [2], С.Ф. Голов [3] та ін. Зважаючи на те, що на сьогодні є

багато науковців, які досліджували питання, варто зазначити, що стратегічний управлінський облік в діяльності бюджетних установ потребує подальшого вивчення та розвитку.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Стаття ставить за мету поглиблення знань щодо організації стратегічного управлінського обліку в бюджетних установах, який в подальшому дозволить підвищити фінансову стійкість бюджетної установи.

Виклад основного матеріалу дослідження. Стратегічний управлінський облік займає вагоме місце в діяльності будь-якого підприємства. Виклики та труднощі які постають перед керівництвом під час управління, сприяють подальшому розвитку обліку. Головним завданням стратегічного управлінського обліку є забезпечення керівництва інформацією для прийняття довгострокових стратегічних рішень. Характерною особливістю стратегічного обліку є те що враховуються не лише внутрішні дані, але й зовнішнє середовище, конкуренти, ринок та інші стратегічно важливі фактори. Основними складовими стратегічного управлінського обліку можна назвати бухгалтерський та управлінський облік.

Визначення стратегічного управлінського обліку ніяк не закріплено в українському законодавстві. Тому за основу прийнято брати визначення, яке надає Інститут сертифікованих управлінських бухгалтерів (СІМА). Згідно з ним стратегічний управлінський облік – це форма управлінського обліку, в якій акцент робиться на інформації, що відноситься до зовнішніх факторів по відношенню до підприємства, а також на не фінансову та внутрішню створену інформацію [4].

Таким чином можна зробити висновок що стратегічний управлінський облік об'єднує в собі усі види обліку які здійснюються під час діяльності бюджетної установи. В здійсненні обліку, керівники використовують не тільки внутрішні дані підприємства, а і всю інформацію яка поступає ззовні.

На сьогодні стратегічний управлінський облік є однією із головних умов для діяльності підприємства, тому керівництво повинно створити всі умови для його втілення. Це стосується не тільки комерційних підприємств, а й бюджетних установ також. Бюджетні установи мають право на додаток до

фінансування загального фонду бюджету, отримувати доходи на спеціальний фонд за рахунок надання платних послуг. Для установ освіти перелік платних послуг визначено постановою КМУ від 27.08.2010 №796. Заклади культури дотримуються постанови КМУ від 12.12.2011 №1271, а для закладів фізичної культури і спорту перелік послуг затверджено постановою КМУ від 14.04.2009 №356 [5].

Можна зробити висновок, що керівництво бюджетних установ повинно бути зацікавлено в збільшенні своїх доходів, шляхом пошуку додаткових доходів. Для цього виникає потреба ведення не лише бухгалтерського та управлінського обліку, а і стратегічного управлінського обліку. Бюджетні установи, як і комерційні підприємства не можуть ігнорувати зовнішні фактори які впливають на їх діяльність.



Рис. 1. Облік в бюджетних установах

Розвиток стратегічного управлінського обліку в першу чергу залежить від удосконалення методів бухгалтерського та управлінського обліку.

Слід приділити більше уваги управлінському обліку. На відміну від стратегічного, управлінський облік є більш практичним у контролі діяльності підприємства. Який зосереджений більше на внутрішніх процесах діяльності бюджетної установи.

Існує безліч трактувань поняття «управлінський облік». Слід виділити декілька визначень які надають науковці.

Таблиця 1. Тракткування поняття «управлінський облік»

№	Визначення	Автор
1	Управлінський облік являє собою систему реєстрації, узагальнення та подання даних, необхідних для прийняття ефективних, оперативних, тактичних і стратегічних управлінських рішень менеджерами (власниками) підприємства (організації). Він необхідний для внутрішнього управління, так як наближений і територіально, і за часом до об'єкта управління.	Чебанова Н.В., Ревуцька Л.Є. [6]
2	Організація управлінського обліку в бюджетних установах має на меті забезпечити ефективне функціонування власне підсистеми управлінського обліку, мета якої (відповідно до специфіки діяльності вказаних суб'єктів господарювання) полягає у формуванні та передачі інформаційних даних управлінському персоналу внутрішнього поля управління бюджетних установ задля обґрунтування вибору, підготовки та забезпечення прийняття управлінських рішень в сфері контролю, планування, прогнозування економічної ефективності діяльності вказаних суб'єктів господарювання, в частині ціноутворення продуктів діяльності (послуг, робіт, продукції) бюджетних установ та оцінки ефективності прийняття рішень	Свірко С.В.[1]
3	Під управлінським обліком розуміють процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині підприємства.	Бутинець Ф.Ф. [2]
4	Управлінський облік – це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині організації та для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів.	Голов С. Ф., Сфіменко В. І. [3]
5	Управлінський облік – це невід'ємна частина менеджменту, що використовується для ідентифікації, узагальнення, подання, інтерпретації та використання інформації, яка є релевантною.	СІМА (Інституту професійних бухгалтерів у сфері управлінського обліку, Велика Британія) [7]
6	Управлінський облік – це професія, яка включає партнерство в менеджменті прийняття рішень, прийняття рішень щодо планування і виконання управлінських систем і надання експертизи у фінансовому звітуванні і контролі, щоб допомогти менеджерам з формулюванням і внесення організаційної стратегії.	Institute of Management Accountants, ІМА (Інститут бухгалтерів з управлінського обліку) [8]
7	Внутрішньогосподарський (управлінський) облік - це система збору, обробки і підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [9]

Управлінський облік не регламентується юридичними нормами, має гнучку форму і розробляється для зручності використання спеціалістами

установи. В той час як бухгалтерський облік, регулюється нормативними документами, а саме Бюджетним кодексом України, Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі [10].

В країнах заходу систему бухгалтерського обліку прийнято поділяти на дві складові: фінансовий та управлінський облік. Фінансовий облік призначений для ведення аналітичного обліку операцій які здійснюються в процесі розрахунків підприємства із постачальниками, покупцями, іншими юридичними та фізичними особами. Кінцевою метою фінансового обліку є визначення прибутку чи збитку та складання фінансової звітності. Специфіка англосаксонської системи обліку (Великобританія, США, Канаді) є відсутність законодавчо регламентованих планів рахунків [11]. Під час роботи бухгалтера керуються міжнародними стандартами фінансової звітності. Особливістю цих стандартів є надання переваги довірі до бухгалтера. Який керуючись своїм досвідом самостійно вирішує питання які постають під час ведення обліку.

Роль управлінського обліку полягає в поглибленні фінансового, і призначений він в першу чергу для контролю за всіма процесами в діяльності підприємства. Завданням управлінського обліку є визначення очікуваного доходу від тієї чи іншої господарської операції, складання прогнозів про рентабельність випуску нових видів продукції на підставі вивчення ринку збуту і фінансовий стан фірми на перспективу [11].

На формування методології управлінського обліку впливають ряд об'єднань. Королівський інститут спеціалістів управлінського обліку (Chartered Institute of Management Accountants) що знаходиться у Великобританії. Свій вплив має Інституту управлінських бухгалтерів (Institute of Management Accountants) – США.

В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зазначено що кожне підприємство самостійно розробляє систему управлінського обліку.

Практичне значення стратегічного управлінського обліку, який поєднує в собі бухгалтерський та управлінський облік можна розглянути на прикладі бюджетних установ.

Діяльність бюджетних установ має ряд особливостей. На відміну від інших форм підприємств бюджетні установи не ставлять за мету отримання прибутку [12]. Їх основною місією є забезпечення соціальних, культурних та інших суспільних потреб. До бюджетної сфери входять установи різних напрямів, зокрема науки, освіти, культури, охорони здоров'я, оборони, державного управління, судової системи тощо [12]. Незважаючи на те що бюджетні установи не переслідують комерційних цілей, їм також є життєва необхідним ефективно організувати свою діяльність. Одним із таких інструментів якому варто приділити особливу увагу є організація стратегічного управлінського обліку в бюджетних установах, особливо у великих організаціях. Належна організація цього процесу знижує ризик погіршення фінансового стану установи.

У бюджетних установах стратегічний управлінський облік сприяє своєчасному отриманню точної інформації, що допомагає керівництву ідентифікувати проблеми та слабкі місця на ранніх етапах [13]. У сучасних умовах він має бути зосереджений на детальному обліку витрат, що дає можливість отримати інформацію про доходи та видатки кожного структурного підрозділу, а також приділяти більше уваги зовнішнім факторам, які теж впливають на діяльність бюджетної установи. Це необхідно для контролю, аналізу, планування та оцінки їхньої роботи [14].

Метою стратегічного управлінського обліку в бюджетних установах є отримання інформації, яка допомагає організувати ефективну роботу. Що полягає в плануванні діяльності на основі внутрішніх та зовнішніх факторів, здійсненні контролю за всіма операціями та раціонального використання наявних ресурсів.

Розглянемо декілька функцій управлінського обліку. Саме управлінський облік є однією із важливою складовою стратегічного управлінського обліку.

Виділяють декілька функцій управлінського обліку. Перша функція на яку слід звернути увагу є планувальна. Вона полягає в розробці плану діяльності та розвитку, а також в пошуку усіх необхідних ресурсів для подальшого ефективного функціонування бюджетної установи. Прикладом планування в бюджетних установах є складання кошторису. На етапі складання кошторису враховуються усі прогнозовані надходження на рік і проводиться оцінка обсягу витрат, необхідних для забезпечення функціонування установи.

Наступною, не менш важливою функцією є контрольна. Здійснення контролю усіх процесів дозволяє виявляти потенційні проблеми до їх виникнення і вчасно вживати необхідних заходів. Також контроль дозволяє запобігти нецільовому використанню бюджетних коштів. Якщо планувальна функція здійснюється на етапі складання кошторису, то контрольна застосовується при виконанні кошторису.

Продовженням контрольної функції є аналітична. Вона полягає в аналізі усіх процесів що здійснюються в бюджетній установі. Керівництво порівнює отримані результати діяльності установи з планами які були розроблені на початку. Як вже було зазначено вище, планування здійснюється на етапі складання кошторису, контроль необхідний при виконанні, то аналітична функція має своє відображення у вигляді аналізу того як був виконаний кошторис за рік. Отримана інформація допомагає у подальшому більш точно скласти кошторис на наступний рік. Таким чином можна зробити висновок що планувальна, контрольна та аналітична функція є нерозривно пов'язані між собою.

Ще однією із важливих функцій стратегічного управлінського обліку, повз якої не можна пройти є інформаційна. Зміст цієї функції полягає в забезпеченні керівників усіх рівнів управління інформацією, яка необхідна

для поточного планування, контролю, прийняття оперативних управлінських рішень [15]. Джерелами інформації можуть слугувати первинні документи, облікові реєстри, звіти попередніх перевірок, акти, довідки, фінансова звітність установи, звіти керівників окремих підрозділів бюджетної установи, а також зовнішня інформація яка безпосередньо стосується бюджетної установи.

Можна виділити кілька основних завдань управлінського обліку систематизація яких наведена на рис. 2.

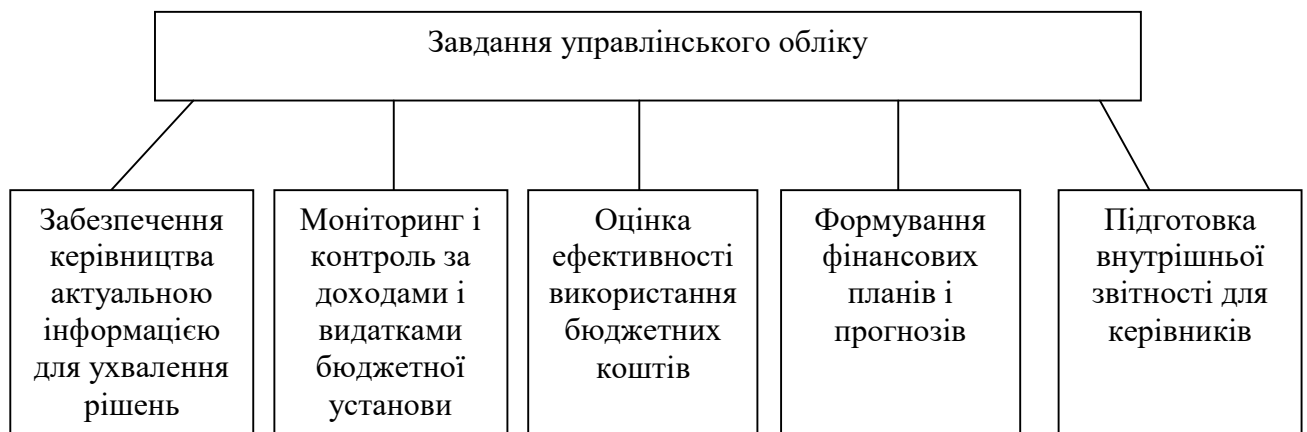


Рис. 2. Завдання управлінського обліку

Метод управлінського обліку – це сукупність прийомів і процедур, які використовуються для збору, обробки та аналізу інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень в організації. Здійснення управлінського обліку в установі включає в собі елементи бухгалтерського обліку, такі як інвентаризація, документація, калькулювання. Велика увага приділяється елементам статистики, а також прийомам економічного аналізу [16].

Бюджетні установи, згідно з Бюджетним кодексом України, є неприбутковими організаціями. Тому деталізація витрат є критично важливою для оцінки їхньої ефективності. Стратегічний управлінський облік для підвищення ефективності дає можливість оптимізувати витрати, що передбачає аналіз структури витрат, калькулювання собівартості послуг, організацію первинного обліку та забезпечення точного аналізу планових показників [13].

Також стратегічний управлінський облік відіграє важливу роль у адаптації бюджетного обліку до сучасних умов господарювання. Він дозволяє посилити контроль за раціональним і ефективним використанням бюджетних коштів [14].

Одним із методичних підходів у реформуванні обліку є впровадження стратегічного управлінського обліку як частини фінансово-господарського механізму бюджетних установ. Управлінський облік визначається як комплекс методів і процедур, що забезпечують надання необхідної інформації для планування, контролю і прийняття рішень на різних рівнях управління [14].

Дослідники виокремлюють кілька основних причин, які зумовлюють необхідність активного пошуку ефективних методів організації управлінського обліку в сучасних умовах функціонування бюджетних установ:

- управління великими бюджетними установами стає неможливим без надійного і своєчасного інформаційного забезпечення.
- бюджети великих установ обчислюються мільйонами гривень, причому близько двох третин коштів спрямовуються на доходи і видатки спеціального фонду. Це підвищує потребу в отриманні детальної інформації не лише за кодами бюджетної класифікації, але й у розрізі окремих структурних підрозділів [17].

Спираючись на досвід світових систем управлінського обліку, перед бюджетними установами постає завдання створення центрів відповідальності, що дозволить забезпечити більш гнучке і ефективне управління [1, 18].

Головними причинами впровадження стратегічного управлінського обліку в бюджетних установах є необхідність забезпечення надійної інформаційної бази, без якої ефективне управління великими організаціями стає неможливим [17].

Впровадження стратегічного управлінського обліку в бюджетній установі, дозволяє посилити контроль за використанням бюджетних коштів, а також дозволяє ефективно здійснювати діяльність. Як вже було зазначено раніше управлінський облік на відміну від бухгалтерського обліку не регламентується нормативними актами. Керівництво установи самостійно визначає підходи до його організації.

Одним із таких підходів можна виділити організацію проведення контролю використання бюджетних коштів. Так як навіть для бюджетних установ, які не переслідують комерційних цілей і не ставлять за мету отримання прибутку, фінансові ресурси відіграють ключову роль.

Бюджетні установи мають три види контролю використання бюджетних коштів: поточний, попередній, наступний.

Попередній контроль за витрачанням бюджетних коштів вважається найбільш дієвим і ефективним, оскільки він ставить за мету недопущення правопорушень. Він здійснюється на початку складання кошторису доходів та видатків установи. В подальшому контролюється витрати бюджетних коштів відповідно до їх кошторисів. Цей вид контролю здійснюють робітники бухгалтерії, а також органи Державної казначейської служби України.

Поточний контроль здійснюється в процесі діяльності бюджетної установи. Метою цього контролю є забезпечення відповідності між надходженням доходів і фінансуванням видатків у бюджетному розписі. Здійснює його керівництво бюджетної установи. Головний бухгалтер контролює правильність оформлення первинних облікових документів, проводить аналіз відображених показників, перевіряє правильність зарахування та використання власних надходжень установи. Контролює ведення бухгалтерського обліку складанням фінансової та бюджетної звітності. Також поточний контроль здійснюють і інші працівники бухгалтерії. Їх задача перевіряти первинні документи за формою та змістом.

Наступний контроль у бюджетних установах проводиться після здійснення фінансових операцій. Метою контролю є перевірка правильності та законності проведених операцій, а також визначає ефективність та результативність виконання бюджетних програм. Наступний контроль дозволяє оперативно виявляти відхилення та швидко їх виправляти. На першому етапі його здійснюють керівники бюджетної установи, а в подальшому органи державної влади, а також спеціальні служби фінансового контролю [19].

Однією з умов, яка дозволяє ефективно здійснювати облік в бюджетних установах є обов'язкове впровадження сучасних інформаційних технологій для автоматизації процесів обліку та звітності. Сучасні комп'ютерні програми дозволяють автоматизувати проведення більшості розрахунків. Це в свою чергу зменшує кількість помилок в розрахунках, економить час працівників та дозволяє більше ресурсів виділити на вирішення інших завдань які постають в роботі установи. Як приклад впровадження сучасних інформаційних технологій є автоматизовані системи обліку, завдяки яким можна контролювати виконання кошторису, розмір надходжень, видатків та інших операцій що здійснюються в бюджетній установі.

Ефективність стратегічного управлінського обліку залежить від взаємодії між усіма структурами бюджетної установи. Керівництво установи відповідає за організацію управлінського та бухгалтерського обліку, що включає вибір методів і процедур, що будуть використовуватись для збору, обробки та аналізу даних. На основі аналізу інформації, що була отримана в ході діяльності установи, керівники ухвалюють рішення щодо напрямків розвитку, пошуку нових джерел надходжень та здійснення видатків.

Керівництво бюджетної установи регулярно здійснює моніторинг результатів діяльності, порівнюючи фактичні показники з плановими. Це дозволяє виявляти потенційні проблеми до їх виникнення і вчасно вживати необхідних заходів.

Працівники бюджетної установи безпосередньо виконують завдання, що стосуються збору, обробки і аналізу інформації для стратегічного управлінського обліку. Вони забезпечують правильність та оперативність даних, які використовуються керівництвом для прийняття рішень.

Головною задачею керівництва є розробка загальної стратегії, тоді як персонал виконує конкретні операції, завдання та забезпечує точність даних.

Оперативна звітність і аналіз даних допомагають керівництву ухвалювати обґрунтовані рішення, а впровадження змін і коригувальних заходів на основі цих рішень реалізується через персонал.

Ефективний стратегічний управлінський облік в бюджетних установах неможливий без взаємодії керівництва та персоналу. Керівники визначають стратегічні напрями і контролюють виконання завдань, в той час як персонал надає точну та актуальну інформацію для аналізу та прийняття рішень. Обидві сторони повинні працювати синхронно для досягнення максимальних результатів.

Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі.

Можна зробити висновок, що на сьогодні стратегічний управлінський облік стає невід'ємною складовою діяльності бюджетних установ. Це зумовлено складною економічною ситуацією та значним тиском на державний бюджет. Бюджетні установи змушені шукати додаткові джерела ресурсів, оскільки бюджетних асигнувань часто не вистачає для покриття всіх витрат.

Як і комерційні підприємства, бюджетні установи не можуть ігнорувати зовнішні фактори, що впливають на їхню діяльність. Усе це спонукає керівництво впроваджувати стратегічний управлінський облік. Його роль з роками лише зростає.

На відміну від традиційних управлінського та бухгалтерського обліку, які ґрунтуються переважно на внутрішній інформації, стратегічний управлінський облік базується як на внутрішніх, так і на зовнішніх джерелах

даних. Це дозволяє приймати більш обґрунтовані та ефективні управлінські рішення.

Отже, в сучасних умовах діяльності як комерційних, так і бюджетних установ, стратегічний, управлінський облік, який включає в себе управлінський та бухгалтерський облік тісно взаємопов'язані та не можуть функціонувати незалежно один від одного.

Література

1. Свірко С. В. Концептуалізація управлінського обліку в бюджетних установах України. *Вчені записки. Науковий збірник*. 2012. Вип. 14. ч. 2. С. 167-173.
2. Бутинець Ф. Ф., Чижевська Л. В., Герасимчук Н. В. Бухгалтерський управлінський облік: навчальний посібник для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». Житомир: ЖІТІ, 2000. 448 с.
3. Голов С. Ф., Єфіменко В. І. Фінансовий та управлінський облік. Київ: Автосервіс, 1996. 543 с.
4. CIMA Official terminology. 2005 Edition [Текст]. Лондон : CIMA Publishing, 2005. 114 с.
5. Станкус Т. Надання платних послуг бюджетними установами. URL: <https://buhgalter.com.ua/articles/shpargalki/nadannya-platnih-poslug-byudzhethnimi-ustanovami/>
6. Чебанова Н. В., Ревуцька Л. Є. Управлінський облік: навчальний посібник. Харків: УкрДУЗТ, 2016. 218 с.
7. Метелиця В. М. Регуляторна конвергенція бухгалтерської професії в Європейському Союзі. *Accounting and Finance*. № 2(64). 2014. С. 41-55.
8. Визначення управлінського обліку. Положення з управлінського обліку: практика управлінського обліку. Інститут управлінських бухгалтерів. 2008р. С. 1-4.
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

10. Глебова Н. В., Кібкало А. С. Гармонізація управлінського обліку в бюджетних установах. 2013р. URL: <http://repository.hneu.edu.ua/bitstream/1%D0>

11. Максимова В. Ф., Черкашина Т. В. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навчальний посібник. Одеса: ОНЕУ, ротапринт, 2014 р. 238 с.

12. Бюджетний кодекс України від 01.01.2023р. № 2456-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

13. Кравченко О. В., Пастернак Я. П. Особливості організації управлінського обліку в бюджетних установах. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2019. № 4. С. 139-144.

14. Биба В. В., Матюшіна Ю. І., Карпець Ю. І. Організація управлінського обліку в бюджетних установах як фактор посилення контролю за цільовим використанням бюджетних коштів. *Ефективна економіка*. 2014. № 5. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_5_16

15. Буткевич О. В. Функції управлінського обліку. *Економічний простір*. 2021. № 168. С. 118-124.

16. Шевців Л. Ю. Управлінський облік: опорний конспект для студентів, які навчаються за галуззю знань 0305 „Економіка та підприємництво” за напрямом підготовки 6.030509 – «Облік і аудит». Львів, 2014. 92 с.

17. Атамас П. Й. Облік у бюджетних установах: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2009. 288 с.

18. Свірко С. В. Загальні положення порядку складання фінансової звітності в секторі державного управління відповідно до МСБОДС. *Формування ринкової економіки*. 2010. № 23. С. 470-486.

19. Лищенко О. Г., Ткаченко М. В. Контроль доходів і видатків в бюджетних установах як механізм запобігання нецільового використання коштів. *Електронний журнал "Ефективна економіка"*. 2024. № 12. URL: <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.12.69>

References

1. Svirko, S.V. (2012), "Conceptualization of management accounting in budget institutions of Ukraine", *Vcheni zapysky. Naukovyj zbirnyk*, vol. 14, pp. 167-173.
2. Butynets, F.F. Chyzhevska, L.V. and Gerasymchuk N.V. (2000), *Bukhhalters'kyj upravlins'kyj oblik: navchal'nyj posibnyk dlia studentiv spetsial'nosti 7.050106 "Oblikiaudyt"* [Accounting and management accounting: a textbook for students of the specialty 050106 "Accounting and Auditing"], GITI, Zhytomyr, Ukraine.
3. Holov, S.F. and Yefimenko, V.I. (1996), *Finansovyy ta upravlins'kyj oblik* [Financial and management accounting], Avtoservis, Kyiv, Ukraine.
4. CIMA (2005), Official terminology, CIMA Publishing, London, UK.
5. Stankus, T. (2024), "Provision of paid services by budget institutions", available at: <https://buhgalter.com.ua/articles/shpargalki/nadannya-platnih-poslug-byudzhethnimi-ustanovami/> (Accessed 18 May 2025).
6. Chebanova, N.V. and Revutska, L.E. (2016), *Upravlins'kyj oblik* [Management accounting], UkrDUZT, Kharkiv, Ukraine.
7. Metelitsa, V.M. (2014), "Regulatory convergence of the accounting profession in the European Union", *Accounting and Finance*, vol. 2(64), pp. 41-55.
8. Institute of management accountants (2008), *Vyznachennia upravlins'koho obliku. Polozhennia z upravlins'koho obliku: praktyka upravlins'koho obliku* [Definition of Management Accounting Statements on Management Accounting: practice of management Accounting], Institute of management accountants, pp. 1-4.
9. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine "About accounting and financial reporting in Ukraine" available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (Accessed 18 May 2025).
10. Hlebova, N. V. and Kibkalo, A.S. (2013), "Harmonization of management accounting in budgetary institutions", available at: <https://repository.hneu.edu.ua/bitstream/> (Accessed 18 May 2025).

11. Maksimova, V.F. and Cherkashina, T.V. (2014), *Bukhhalters'kyj oblik u zarubizhnykh krainakh* [Accounting in foreign countries], ONEU, Odesa, Ukraine.
12. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), “Budget Code of Ukraine” available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (Accessed 18 May 2025).
13. Kravchenko, O.V. and Pasternak, Ya.P. (2019), “Features of the organization of management accounting in budgetary institutions”, *Bukhhalters'kyj oblik, analiz ta audyt*, vol. 4, pp. 139-144.
14. Byba, V.V. Matyushina, Yu.I. and Karpets, Yu.I. (2014), “Organization of management accounting in budgetary institutions as a factor in strengthening control over the targeted use of budget funds”, *Efektyvna ekonomika*, vol. 5. available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2014_5_16 (Accessed 28 May 2024).
15. Butkevych, O.V. (2021), “Management accounting functions”, *Ekonomichnyj prostir*, vol. 168, pp. 118-124.
16. Shevtsiv, L.Yu. (2014), *Upravlins'kyj oblik* [Management accounting], Lviv, Ukraine.
17. Athamas, P.Y. (2009), *Oblik u biudzhethnykh ustanovakh* [Form in budgetary institutions], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.
18. Svirko, S.V. (2010), “General provisions on the procedure for preparing financial statements in the public administration sector in accordance with IPSAS”, *Formuvannia rynkovoï ekonomiky*, vol. 23, pp. 470-486.
19. Lyschenko, O.H. and Tkachenko, M.V. (2024), “Control of income and expenditure in budgetary institutions as a mechanism for preventing misuse of funds”, *Efektyvna ekonomika*, [Online], vol. 12. <https://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.12.69>.

Стаття надійшла до редакції 29.07.2025 р.