

УДК 657.47.336.14:378.1

Медвідь Л.Г.

кандидат економічних наук, доцент,
професор кафедри бухгалтерського обліку
Львівської комерційної академії

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ НА НАДАННЯ ОСВІТНІХ ПОСЛУГ: ТЕОРІЯ ТА ПРАКТИКА

MANAGEMENT AND COST ACCOUNTING OF PROVIDING EDUCATIONAL SERVICES: THEORY AND PRACTICE

АНОТАЦІЯ

Розглянуто проблемні питання запровадження управлінського обліку у вищих навчальних закладах. Запропоновано методичні підходи до виокремлення центрів відповідальності, центрів витрат та місць їх виникнення для організації обліку у вузах. Представлено форми управлінської звітності для потреб узагальнення витрат за напрямками підготовки та освітніми рівнями, а також фрагмент робочого плану рахунків для визначення витрат на надання освітніх послуг.

Ключові слова: управлінський облік, центр відповідальності, центр витрат, місця виникнення витрат, освітня послуга.

АННОТАЦИЯ

Рассмотрены проблемные вопросы внедрения управленческого учета в высших учебных заведениях. Предложены методические подходы к выделению центров ответственности, центров затрат и мест их возникновения для организации учета в вузах. Представлены формы управленческой отчетности для нужд обобщения затрат по направлениям подготовки и образовательным уровням, а также фрагмент рабочего плана счетов для определения затрат по оказанию образовательных услуг.

Ключевые слова: управленческий учет, центр ответственности, центр затрат, места возникновения затрат, образовательная услуга.

ANNOTATION

The problems of introduction management accounting in higher educational establishments are considered. Methodic approaches to separation of responsibility centers and cost centers the costs are proposed to organize accounting in higher educational establishments. The forms of management reporting for synthesis costs in the areas of education and educational levels, the fragment of working chart of accounts to determine the cost of providing educational services are presented.

Keywords: management accounting, responsibility center, cost center, educational service.

Постановка проблеми. Організація та методика бухгалтерського обліку визначають якість наданої інформації для загальної оцінки діяльності вищого навчального закладу, складання фінансової звітності та калькулювання собівартості освітніх послуг. Проте традиційний бухгалтерський облік витрат не завжди може реалізувати свої функції повною мірою в умовах економічної невизначеності. Облікова інформація насамперед повинна відповідати меті управління, бути корисною під час прийняття управлінських рішень в умовах недосконалості законодавчого поля, нестабільності розвитку ринку, економіки країни в цілому. Увагу практиків нині все більше привертає управлінський облік витрат – інформаційна система, що забезпечує економічну обґрунтованість управ-

лінських рішень менеджерів різних рівнів. На жаль, вищі навчальні заклади зазвичай не досить велику увагу приділяють внутрішньому управлінню, концентруючись переважно на забезпеченні цінової конкурентоспроможності власного асортименту освітніх послуг шляхом пошуку споживачів освітніх послуг. Управління ж власними витратами як найефективніший засіб підвищення ефективності діяльності посідає другорядне місце. Тому запровадження управлінського обліку у вищих навчальних закладах є актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Протягом останніх років теоретичним та практичним аспектам управлінському обліку витрат приділяли увагу В.І. Бачинський, М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Г.М. Давидов, Й.Я. Даньків, В.А. Дерій, Я.Д. Крупка, П.О. Куцик, С.Ф. Легенчук, Л.Г. Медвідь, Л.В. Нападівська, В.О. Озеран, Ю.В. Панченко, М.С. Пушкар, К.І. Редченко, В.С. Рудницький, І.Б. Садовська, В.В. Сопко, В.О. Шевчук, І.Й. Яремко та ін., а також зарубіжні вчені: П.С. Безруких, Глен А. Велш, Р. Друрі, Р. Ентоні, В.Ф. Палій, Дж. Рис, Даніел Г. Шорт та інші.

Не применшуючи результати досліджень учених та їх значення для сучасного розвитку науки, варто зазначити, що діяльності вищих навчальних закладів притаманні суттєві особливості, які обумовлюють важливість та необхідність удосконалення організації та методики управлінського обліку витрат на надання освітніх послуг вищими навчальними закладами і розроблення практичних рекомендацій, що визначає актуальність обраної теми дослідження.

Метою статті є обґрунтування теоретичних і методичних положень, а також розробка практичних рекомендацій з удосконалення управлінського обліку витрат на надання освітніх послуг у системі управління вищими навчальними закладами.

Виклад основного матеріалу. Критична оцінка практики ведення обліку витрат у вищих навчальних закладах дає змогу виявити суттєві недоліки, які викликають принципові зауваження: неналежне документування витрат; неналагодженість документообігу щодо відповідальних осіб та термінів; недостатня аналітич-

ність обліку витрат; відсутність єдиного підходу до відображення інформації про витрати у різних вузах; відсутність групування витрат за місцями виникнення і центрами витрат (відповідальності).

Такі недоліки викликають зниження достовірності облікової інформації, неточність калькуляційних розрахунків, відсутність внутрішнього контролю витрат та неможливість ефективного управління. Тому удосконалення організації обліку витрат потрібно розглядати за визначеними нами напрямками.

Серед прийомів, що використовуються в управлінському обліку, є організація обліку витрат за центрами відповідальності.

Як нами досліджено, у трактуваннях вчених нема єдиного підходу до визначення понять «центр відповідальності», «центр витрат» та «місце виникнення витрат».

Більшість вчених, зокрема Ф.Ф. Бутинець, Вандер Віл Р., С.Ф. Голов, Л.В. Нападівська, розділяють поняття «центр відповідальності» та «центр витрат». На наше переконання, визначення поняття «центр відповідальності», що даються цими вченими, ґрунтуються на необхідності розподілу повноважень між працівниками господарства, надання керівникам підрозділів прав самостійно приймати рішення та закріплення відповідальності за наслідки таких рішень. З огляду на це, ми погоджуємося з класифікацією центрів відповідальності, наведеної

у роботах С.Ф. Голова та Л.В. Нападівської [1, с. 407; 2, с. 576-577], які виокремлюють у їх складі центри витрат.

Найбільш повно, на нашу думку, визначення поняття «центр витрат» наводить Л.В. Нападівська, вказуючи, що це «... первісні виробничі та обслуговуючі одиниці, що характеризуються єдністю функцій і виробничих операцій, рівнем технічної оснащеності та організації праці, цільовим призначенням та які, крім виконання власних функціональних завдань, несуть відповідальність за результати своєї діяльності» [2, с. 576].

Визначення у вищих навчальних закладах центрів відповідальності, у тому числі центрів витрат, дозволяє закріпити контроль витрат за керівниками різних структурних підрозділів. Облік за центрами витрат допомагає не тільки виявити загальну суму економії чи перевитрат ресурсів, але й дозволяє виявити причини відхилень та їх винуватців, а також підвищує рівень відповідальності керівників підрозділів, сприяє більшій свободі та ініціативі у прийнятті тих чи інших управлінських рішень. Побудова управлінського обліку у вищих навчальних закладах вимагає чіткого розмежування навчальних, адміністративних обслуговуючих, допоміжних підрозділів (рис. 1).

На нашу думку, до навчальних підрозділів відносяться інститути та факультети вузу; до підрозділів, що обслуговують навчальний процес – навчально-науковий інформаційний інститут, бібліотека, видавництво; до адміністративних – ректорат та відділи, що йому підпорядковуються, а до допоміжних – їдальні, гуртожитки тощо.

Виходячи з структури вищого навчального закладу та виокремлення центрів витрат, можна сформулювати систему управлінського обліку, яка повинна прогнозувати, виявляти, контролювати, аналізувати витрати у процесі повного циклу – від початку надання освітніх послуг до їх реалізації кінцевому споживачу. Для цього необхідно визначити взаємозв'язок між центрами витрат і місцями їх виникнення.

У науковій літературі трактування поняття «місце виникнення витрат» є неоднозначним. На думку П.С. Безруких, місце виникнення витрат – це сфера відповідальності, яка пов'язана з визначеними



Рис. 1. Узагальнена структура центрів витрат вищого навчального закладу

видами витрат при виготовленні продукції або обслуговуванні виробництва і його управлінні. Тому до них слід віднести окремі види виробництв (основне, допоміжне, обслуговуюче) і такі структурні підрозділи, як цехи, самостійні дільниці, майстерні [3, с.141].

Вчені Ф.Ф. Бугинець, Т.В. Давидюк, З.Ф. Канурна, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська визначають місце виникнення витрат як «... сегмент діяльності підприємства, в якому виникають витрати». На їх думку місцями виникнення витрат можуть бути робочі місця, ділянки, бригади, цехи, відділи підприємства, які є об'єктами нормування, планування, обліку та контролю витрат виробництва з метою управління ними [4, с. 42].

У своїх роботах Л.В. Нападовська вважає важливим виділення місць виникнення витрат як «...структурних одиниць, які характеризуються просторовою або функціональною відокремленістю, в яких здійснюється первісне споживання виробничих ресурсів, а, отже, виникають затрати, згідно з якими організується планування, нормування та облік затрат виробництва з метою контролю та управління ними» [2, с. 577].

Як свідчать дослідження, у визначеннях цих авторів є суттєві розбіжності. Кожен з них місцем виникнення витрат визначає різні за економічним змістом та рівнем узагальнення витрат об'єкти – сфера відповідальності, сегмент діяльності, структурна одиниця, робоче місце.

На нашу думку, навчальні центри витрат у вищих навчальних закладах – це структурні підрозділи середнього рівня, а саме: інститути та факультети, очолювані керівниками, що несуть відповідальність за обсяг витрат відповідно до показників, встановлених ректоратом. Місцями виникнення витрат у навчальних центрах можна визначити основні структурні підрозділи нижчого рівня – кафедри, адміністрації інститутів та деканати факультетів [5, с. 94].

Обслуговуючі центри витрат об'єднують навчально-науковий інформаційний інститут, бібліотеку, видавництво. У свою чергу місцями виникнення витрат у навчально-науковому інформаційному інституті є відділ мережевих технологій програмного та технічного забезпечення і відділ інформаційно-комп'ютерного забезпечення навчального процесу, включно з комп'ютерними класами та інноваційними лекційними аудиторіями. Бібліотека об'єднує такі місця виникнення витрат, як абонемент та читальні зали, що розміщені у всіх навчальних корпусах і гуртожитках. У структуру видавництва входять такі місця виникнення витрат, як видавничий, друкарський та палітурний відділи.

До складу адміністративного центру витрат входять навчальний відділ, відділ міжнародних зв'язків і стратегічного розвитку, відділ методичного забезпечення та акредитації, відділ науково-дослідної роботи та аспірантура, адміністративно-господарська частина, які є місцями виникнення витрат.

Центри витрат допоміжного характеру включають такі місця виникнення витрат, як архів, профком студентів, кадрову агенцію, Лігу студентів-правників, їдальні, гуртожитки тощо [5, с. 94-95].

У системі управлінського обліку перелічені центри витрат та місця їх виникнення у вищих навчальних закладах нами визначені як об'єкти обліку для більшої деталізації витрат, посилення контролю за їх рівнем і підвищення точності калькулювання в частині групування прямих та розподілу непрямих витрат. Таке виокремлення центрів витрат дозволить точніше групувати витрати для аналітичного обліку витрат за рахунком 23 «Виробництво»; за статтями витрат на надання освітніх послуг за напрямками підготовки та освітніми рівнями.

Впровадження управлінського обліку як системи інформаційного забезпечення управління витратами у вищих навчальних закладах супроводжується багатьма проблемами. Насамперед це стосується відсутності однотайності думок вітчизняних науковців щодо його сутності, методів та прийомів. Змін потребує і структура управління вищих навчальних закладів, оскільки оперативність і якість прийняття управлінських рішень досягається при її децентралізації та створенні обліку за центрами відповідальності. Розподіл сфер відповідальності та повноважень щодо прийняття рішень між керівниками різних центрів відповідальності, зокрема центрів витрат, забезпечить визначення результатів роботи не тільки вищого навчального закладу загалом, а й окремих його структурних підрозділів [6].

Функціонування системи управлінського обліку витрат на основі центрів витрат та місць їх виникнення вимагає певних змін у системі документообігу та самих носіїв облікової інформації.

Формуючи інформаційне забезпечення управління витратами у вищих навчальних закладах, доцільно дотримуватися таких принципів:

- принцип обґрунтованості, який припускає, що витрати вищого навчального закладу повинні враховуватися, перш за все, для цілей управління, виходячи з їх економічного змісту та інформаційних потреб керівництва;
- принцип економічності, тобто інформаційне забезпечення управління витратами повинно бути сформовано таким чином, щоб виключити зайве дублювання економічної роботи і невиправдане зростання витрат на її ведення;
- принцип істотності, який передбачає, що в рамках процесу управління витратами можуть виділятися пріоритетні і другорядні напрями, тобто більш менш істотні з погляду цілей і задач управління;
- принцип зіставності припускає, що в рамках інформаційного забезпечення управління витратами вищих навчальних закладів повинна бути забезпечена зіставність даних фінансового і управлінського обліку.

Указані принципи в значній мірі перекликаються з принципами ведення бухгалтерського обліку, встановленими в Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. У зв'язку з цим реалізація даних принципів у вищих навчальних закладах не буде для них занадто складним завданням. Дані принципи безпосередньо визначають порядок організації і ведення обліку в рамках системи інформаційного забезпечення управління витратами і обумовлюють необхідність рішення таких завдань: розробка порядку взаємодії фінансового і управлінського обліку; розробка методик управлінського обліку витрат, що дозволяють формувати дані, необхідні для цілей управління цими витратами; систематизація інформаційного забезпечення обліку витрат.

Для визначення витрат за центрами витрат та місцями їх виникнення і для калькулювання собівартості освітніх послуг за напрямками підготовки та освітніми рівнями необхідно використовувати як типові форми первинних документів, так і навчально-організаційну документацію. До навчально-організаційної документації варто віднести навчальні плани, розрахунки педагогічного навантаження, графіки навчального процесу, графіки роботи лабораторій, розклади занять тощо.

На підставі первинної та навчально-організаційної документації повинні формуватися звіти керівників структурних підрозділів, які б передбачали можливість подальшого узагальнення даних про витрати за напрямками підготовки і освітніми рівнями.

Кожний керівник структурного підрозділу повинен складати внутрішній звіт, у якому необхідно систематизувати інформацію про фактичні прямі витрати на надання освітніх

послуг. Така інформація потрібна для визначення сукупних фактичних прямих витрат для визначення собівартості освітніх послуг за напрямками підготовки та освітніми рівнями. Звіт керівника структурного підрозділу повинен відображати: надходження і витрачання ресурсів, фактичні витрати у межах запланованих витрат чи встановлених нормативів, відхилення від норм, їх причини і винуватців.

Нами розроблено звіт, що складається керівником структурного підрозділу та передається до бухгалтерії фахівцю з управлінського обліку (табл. 1). У звіті керівника структурного підрозділу на підставі первинних документів відображаються прямі матеріальні витрати на утримання даного підрозділу.

Звіт керівника структурного підрозділу, розроблений для центрів витрат та місць їх виникнення, складається з двох частин.

У першій частині необхідно відобразити дані про надходження і витрачання ресурсів за видами витрат у такому розрізі: фактичні дані та планові витрати. Звідси, є можливість відокремити відхилення, що виникли внаслідок зміни обсягів наданих освітніх послуг, за які відповідає керівник підрозділу, та інші відхилення, відповідальність за які можуть нести працівники інших підрозділів.

У другій частині звіту керівника структурного підрозділу варто подати інформацію про причини відхилень за ціною використаних ресурсів. Причина відхилення повинна вказуватися керівником структурного підрозділу в якості примітки до звіту.

Необхідна для ухвалення управлінських рішень інформація може бути одержана за допомогою відкриття спеціальних аналітичних

Таблиця 1

Звіт №
керівника структурного підрозділу
за ___ 20 р.
(місяць)

Структурний підрозділ кафедра -

№ з/п	Види витрат	Надходження (кому, № і дата документа)					Планові витрати	Відхилення, грн	Витрачання (кому, № і дата документа)							Планові витрати	Відхилення, грн	Причини і винуватці відхилень			
		Т.В. Попі-тіч 31.05.11 № 20346				Разом			Фінк-лер В.Е. 31.05.11 №130	Фінк-лер В.Е. 31.05.11 №131					Разом						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	
1.	МНМА (Жалози вертикальні 1,85*2,45)	3711,50				3711,50															
2.	Списання матеріальних цінностей								24924,20												
3.	Списання матеріальних цінностей									922,81											
	Разом:																				

Записи зроблені
« » 20 р.
(дата)

(підпис)

(прізвище, ім'я, по батькові)

рахунків з обліку витрат вищого навчального закладу за необхідними напрямками підготовки, освітніми рівнями, центрами витрат та місяцями їх виникнення. Такі аналітичні рахунки, як елемент методу бухгалтерського обліку виконують в управлінні функцію розмежування і накопичення економічної інформації в необхідних аспектах її формування.

Ухвалення рішень з надання освітніх послуг у вищому навчальному закладі вимагає узагальненої інформації. Проте це не означає, що

узагальнена інформація повинна бути умовною, приблизною. Узагальнення інформації полягає у доведенні рівня окремих витрат до повного обсягу шляхом приєднання витрат за змістом управління вищого рівня. Для цього нами пропонується в кінці місяця групувати дані звітів керівників структурних підрозділів у Зведеній відомості прямих витрат структурних підрозділів (кафедр) (табл. 2).

У цю ж відомість вноситься інформація про нараховану заробітну плату професорсько-ви-

Таблиця 2

Зведена відомість обліку прямих витрат структурного підрозділу за 201 – 201 н. р.

Структурний підрозділ *кафедра*

Звіт		Місяць	Статті витрат									Планові витрати	Відхилення, грн.	Причини і винуватці відхилень		
Дата	№		Матеріали	МШП	Заробітна плата	Відрахування на соц. заходи	Амортизація	Малоцінні необоротні матеріальні активи	Інші прями витрати	Разом витрат						
1	2	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	
		Вересень	1309,50	50,96	54394,39	20006,26	3650,92	3543,52	-	82955,55	83000,00	-44,45				
		Жовтень	4925,00	50,96	63261,63	23267,63	3136,08	6834,00	-	101475,30	101500,00	-24,70				
		Листопад	-	50,96	78979,69	29048,73	3136,08	-	-	111215,46	111200,00	15,46				
		Грудень	11224,60	50,96	69240,60	25466,69	3136,08	-	-	109118,93	109100,00	18,93				
		Січень	-	50,96	65889,99	24234,34	2694,21	-	-	92869,50	92870,00	-0,50				
		Лютий	3705,00	50,96	67065,75	24666,78	2694,21	-	-	98182,70	98100,00	82,70				
		Березень	-	50,96	70616,57	25972,77	2694,21	65,00	-	99399,51	99400,00	-0,49				
		Квітень	837,91	50,96	71348,17	26241,86	659,40	120,00	-	99258,30	99400,00	-141,7				
		Травень	-	50,96	71375,37	26251,86	659,40	3711,50	-	102049,09	102049,00	0,09				
		Червень	5461,90	50,96	196001,56	72089,37	659,40	-	-	274263,19	274300,00	-36,81				
		Липень	-	50,96	29367,74	10801,45	659,40	-	-	40879,55	40900,00	-20,45				
		Серпень	16475,10	50,96	39666,13	14589,20	659,40	-	-	71440,79	71440,00	0,79				
		Разом:	43939,01	611,52	877207,59	322636,94	24438,79	14274,02	-	1283107,87	1283259,00	-151,13				

Записи зроблені

«01» вересня 2011 р.
(дата)

(підпис)

(прізвище, ім'я, по батькові)

Таблиця 3

Зведена відомість обліку витрат за травень 2011 р.

(місяць)

Напрямок підготовки «Облік і аудит»

Форма навчання деннаКурс 4

Документи		Зміст господарської операції	Дебет 238						Всього	Кредит 238	Всього	
Дата	№		112	20	22	66	65	911				Дебет 903.4
31.05		Списані малоцінні необоротні матеріальні активи	3365							3365		
		Списано матеріали		2300						2300		
		Списано МШП			2000					2000		
		Нараховано заробітну плату				19175				19175		
		Здійснено відрахування на соціальні заходи					6960			6960		
		Списана частка витрат на організацію та обслуговування навчального процесу						8450		8450		
		Списано витрати на надання освітніх послуг на собівартість наданих послуг							42250		42250	
		Разом:	3365	2300	2000	19175	6960	8450	42250	42250	42250	

Записи зроблені

«31» травня 2011 р.
(дата)

(підпис)

(прізвище, ім'я, по батькові)

кладацького складу та допоміжного персоналу кафедри разом з відрахуваннями на соціальні заходи, амортизацію основних засобів кафедр, витрати малоцінних необоротних матеріальних активів кафедр та інші прямі витрати. Фактичні витрати структурних підрозділів за місяцями контролюються у порівнянні з затвердженими кошторисами витрат. Дані цієї відомості є основою для розподілу прямих витрат структурних підрозділів за напрямками підготовки та освітніми рівнями.

Усі витрати повинні бути згруповані у розрізі аналітичних рахунків на підставі звітів керівників структурних підрозділів прямих витрат, та даних бухгалтерського обліку, що відображають непрямі витрати, і в подальшому перерозподілятися між освітніми рівнями відповідного напрямку підготовки. Для цього пропонуємо вести Зведену відомість обліку витрат відповідного напрямку підготовки (табл. 3).

Для узагальнення інформації про витрати на надання освітніх послуг призначений рахунок бухгалтерського обліку 23 «Виробництво» субрахунок 238 «Витрати на надання освітніх послуг вищими навчальними закладами».

Рахунок 903 «Собівартість реалізації робіт, послуг» призначено для узагальнення інформації про собівартість наданих освітніх послуг. До субрахунку 903 пропонуємо відкрити аналітичний рахунок 903.4 «Собівартість реалізованих послуг вищих навчальних закладів на надання освітніх послуг».

Враховуючи специфіку діяльності вищих навчальних закладів, виробничі накладні витрати пропонуємо називати витратами на організацію та обслуговування навчального процесу і обліковувати їх на субрахунок 911 «Витрати на організацію та обслуговування навчального процесу». Для обліку витрат на утримання адміністрації вищого навчального закладу варто використовувати рахунок 92 «Адміністративні витрати». Вважаємо, що до адміністративних витрат варто включати витрати на утримання ректорату; бухгалтерії; навчального відділу; відділу науково-дослідної роботи та аспірантури; витрати відділу міжнародних зв'язків і стратегічного розвитку; витрати відділу методичного забезпечення та акредитації, витрати адміністративно-господарської частини тощо. До складу інших витрат операційної діяльності, які необхідно обліковувати на однойменному рахунку 94, входять витрати архіву, профкому студентів, кадрової агенції та ін. Витрати гуртожитку та їдалень пропонуємо обліковувати на рахунку 97 «Інші витрати». Для розмежування всіх

цих витрат в обліку нами пропонується ввести субрахунки другого і третього порядку.

Створюючи систему управлінського обліку витрат на основі центрів витрат та місць їх виникнення, необхідно децентралізувати частину управлінських функцій.

Це означає чіткий поділ вищих навчальних закладів на організаційні ланки (центри витрат) й обов'язкове делегування повноважень щодо управління навчальними процесами від ректора керівникам структурних підрозділів певного рівня (центрів витрат).

Висновки. Таким чином, для того щоб управлінський облік був ефективним, у вищому навчальному закладі мають бути створені умови для формування інформаційної бази, напрями і ступінь деталізації якої залежить від потреб управління. Використання субрахунків другого порядку 238 «Витрати на надання освітніх послуг вищими навчальними закладами» та 911 «Витрати на організацію та обслуговування навчального процесу» у розрізі рахунків третього порядку 911.1-911.6 та запропоновані нами носії облікової інформації дадуть змогу забезпечити організацію обліку витрат вищих навчальних закладів за центрами витрат і місцями їх виникнення, посилити контроль за ефективністю роботи кафедр, факультетів, інститутів, служб адміністративно-господарської частини та підвищити точність калькулювання собівартості освітніх послуг.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Голов С.Ф. Управлінський облік : підручник / С.Ф. Голов. – К. : Лібра, 2003. – 704 с.
2. Нападовська Л.В. Управлінський облік : підруч. для вузів / Л.В. Нападовська. – [2-ге вид., доопрац. та допов.]. – К. : КНТЕУ, 2010. – 648 с.
3. Безруких П.С. Учет затрат и калькулирование в промышленности : вопросы теории, методологии и организации / П.С. Безруких, А.Н. Кашаев, И.П. Комиссарова. – М. : Финансы и статистика, 1989. – 223 с.
4. Бухгалтерський управлінський облік : підручник / [за ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинця] – [3-тє вид., доп. і перероб.]. – Житомир : ПП «Рута», 2005. – 480 с.
5. Медвідь Л.Г. Управлінський облік витрат вищих навчальних закладів: організаційний аспект / Л.Г. Медвідь, Ю.П. Вірт // Проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів : збірник матеріалів I Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції – [відповідальний за випуск: проф. Куцик П.О.]. – Львів : Вид-во ЛКА, 2012. – 196 с. – С. 94-95.
6. Кулинич М.Б. Особливості інформаційного забезпечення системи управління витратами підприємства / М.Б. Кулинич, С.В. Сорока [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbu.gov.ua>.