

ВДОСКОНАЛЕННЯ СТРУКТУРИ ЗВІТНОСТІ ВНЗ УКРАЇНИ ЗА УМОВ ДЕРЕГУЛЯЦІЇ ТА ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ ВЛАДИ

Розглянуто вдосконалення структури та змісту фінансової звітності вітчизняних ВНЗ, підвищення її інформативності з можливістю контролю діяльності закладів вищої освіти з боку громадськості.

В процесі дослідження застосовувалися загальні та спеціальні економічні методи наукового пізнання. Серед загальних методів використано методи індукції, дедукції, аналогії, порівняння. З-поміж спеціальних методів економічних досліджень застосовано методи групування, табличний метод, графічний метод, метод інформаційно-логічного аналізу.

Охарактеризовано нормативні документи, що регулюють порядок складання та подання звітності ВНЗ у різних країнах, проведено порівняння пакетів звітності університетів України, США та Великобританії, визначено напрями вдосконалення структури та змісту звітів вітчизняних ВНЗ з метою підвищення їх інформативності.

У результаті проведеного дослідження сформовано рекомендації щодо доповнення звітності вітчизняних ВНЗ Звітом вищого керівництва, в якому розкривається інформація про досягнення звітного періоду та ефективність витрачання бюджетних коштів.

Ключові слова: звітність ВНЗ; фінансові звіти; бюджетні звіти; децентралізація; дерегуляція; розкриття інформації.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими практичними завданнями. Європейський Союз як політико-економічне об'єднання характеризується високим рівнем економічного розвитку, що забезпечується відсутністю корупції на всіх рівнях управління. Викорінення корупційної складової стало можливим внаслідок публічного розкриття інформації про діяльність кожного органу державної влади, місцевого самоврядування та установ, що фінансуються за рахунок коштів державного та місцевого бюджетів. Право безперешкодного контролю з боку громадськості за обсягами і доцільністю витрат бюджетних коштів стало можливим внаслідок публічного розкриття звітів про результати діяльності установ та високу інформативність таких звітів. Доступність інформації – це основний фактор попередження розкрадання бюджетних коштів. Саме тому інтеграція України в Європейське співтовариство першочергово передбачає знищення корупції в сфері перерозподілу та витрачання бюджетних коштів, що можливе за умов публічного подання фінансових та бюджетних звітів усіх об'єктів бюджетного фінансування. З метою відповідності європейським стандартам публічності інформації в сфері вищої освіти, в 2014 р. Верховною Радою України затверджено Закон України «Про вищу освіту», що встановлює необхідність розкриття інформації про те, що «процедури та результати прийняття рішень і провадження діяльності у сфері вищої освіти підлягають обов'язковому оприлюдненню на офіційних веб-сайтах та у засобах масової інформації, на інформаційних стендах та в будь-який інший спосіб» [8, с. 79]. Неквапливість університетів у реалізації даної статті Закону (переважна більшість ВНЗ не почали публікувати у відкритому доступі звітність про результати діяльності) змусило МОН випустити Наказ № 166 «Деякі питання оприлюднення інформації про діяльність вищих навчальних закладів», в якому надається детальний перелік даних, що мають бути представлені на офіційних інтернет-сторінках ВНЗ [9]. До таких даних належать фінансові та бюджетні звіти як основні джерела інформації для оцінки ефективності витрачання бюджетних коштів та аналізу результатів діяльності установ. Саме тому виникає необхідність вдосконалення структури та змісту звітів ВНЗ для підвищення якісних і кількісних властивостей облікової інформації, що підлягає розкриттю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні питання складання та подання фінансової звітності бюджетними установами досліджувалися в працях вітчизняних та зарубіжних науковців: С.В. Свірко [12, 13], Т.І. Єфіменко, С.О. Левицької, Л.Г. Ловінської [7],

С.Райан, Дж.Гасрі, Р.Дей [2], Дж.Крістіанс, Б.Рейнієрс, С.Ролле [1]. Разом з тим, перераховані вище автори досліджували принципи та стандарти складання і подання звітності державному секторі без зосередження на питаннях складання звітності установами саме в сфері вищої освіти. Відсутність досліджень із вдосконалення фінансової та бюджетної звітності ВНЗ визначає актуальність даної статті.

Постановка завдання. Завдання дослідження полягає у визначенні напрямів вдосконалення структури, змісту фінансової та бюджетної звітності вітчизняних ВНЗ з метою забезпечення прозорості їх діяльності, а також підвищення інформативності звітності для надання користувачам можливості контролювати роботу закладів вищої освіти та приймати відповідні управлінські рішення.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Децентралізація влади надає закордонним ВНЗ як самостійним суб'єктам господарювання широкі повноваження в провадженні діяльності, що передбачає можливість самостійного заробляння коштів та їх використання максимально ефективно з урахуванням ринкових умов і жорсткої конкуренції на ринку освітніх послуг. У свою чергу, система функціонування вітчизняних ВНЗ характеризується високим рівнем централізації і зарегульованістю. Централізація в управлінні ВНЗ проявляється в тому, що університети не є самостійними суб'єктами господарювання, оскільки не мають прав витратити зароблені кошти відповідно до власних потреб. Навіть ті доходи ВНЗ, що отримуються в результаті надання платних послуг та не становлять частину бюджетних ресурсів, стають об'єктом контролю з боку казначейства і класифікуються як «доходи спеціального фонду». Вони можуть витратитися на конкретну мету відповідно до економічної класифікації видатків. Саме тому основною умовою розвитку сфери вищої освіти є збереження зароблених коштів у межах суб'єкта господарювання та їх ефективне використання, що означає децентралізацію влади та передачу повноважень самоуправління університетам. Друга ознака діяльності ВНЗ – надмірна регульованість сфери освіти, втім, як і всієї економіки України. Розширення самостійності ВНЗ та зменшення кількості дозвільних документів дасть можливість підвищити ефективність роботи закладів освіти, суттєво зменшуючи при цьому витрати трудових та матеріальних ресурсів. Таким чином, дерегуляція та децентралізація влади мають стати пріоритетними напрямками реформування системи освіти, що дозволить підвищити якість їх роботи та, відповідно, якість освітніх послуг.

Із затвердженням важливих для української держави європейських принципів дерегуляції та децентралізації в сфері вищої освіти, а також публічності інформації про діяльність суб'єктів владних повноважень виникає необхідність вдосконалення структури та змісту звітів ВНЗ – підвищення їх інформативності та зрозумілості для користувачів.

З метою вдосконалення структури та змісту звітності вітчизняних ВНЗ доцільним є ознайомлення із стандартами складання та подання звітності університетами розвинених країн Заходу. Об'єктами дослідження обрано університети США та Великобританії. В таблиці 1 надано характеристику регулятивним документам, що встановлюють порядок складання та подання звітності закладами вищої освіти.

Проведений аналіз стандартів і положень складання та подання фінансових звітів вищими навчальними закладами США і Великобританії показав, що зазначені вище країни висувають високі вимоги до змісту фінансових звітів розпорядників бюджетних коштів, вимагаючи детального розкриття інформації про доходи та витрати установ. Можливість проконтролювати надходження і видатки бюджетних та позабюджетних коштів стає основним механізмом попередження розкрадання фінансових ресурсів, а отже і корупційних процесів у системі вищої освіти. Пакети фінансової звітності також мають доповнюватися звітами керівників (Обговорення керівництва та аналіз – США, Стратегічний звіт – Великобританія), які презентують результати діяльності закладу та пояснюють причини змін в окремих показниках, порівняно з аналогічними показниками попередніх періодів, надають прогнози, визначають перспективи подальшої роботи.

На відміну від зарубіжних стандартів звітування, вітчизняний порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками бюджетних коштів (до яких належать ВНЗ) не дає можливості оцінити фактичні результати діяльності установи та її ефективність. Відсутність пояснень щодо цифр у фінансових і бюджетних звітах не дозволяє провести аналіз діяльності та оцінити доцільність витрачання коштів загального й спеціального фонду. Іншим недоліком звітності вітчизняних ВНЗ є відсутність висновків вищого керівництва про результати проведеної роботи та приміток до фінансових звітів, які б деталізували підсумкові суми за кожним рядком звіту.

Таблиця 1

Регулювання процедур складання та подання звітності ВНЗ України, США та Великобританії

№ з/п	Ознака	Україна	США	Великобританія
1	Назва	Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів № 44 [11] (до 01 січня 2016 р.) НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [10] – з 1 січня 2016 р.	Положення № 35: Базові фінансові звіти для державних коледжів та університетів, їх обговорення та аналіз [4]	Практичні рекомендації. Облік для закладів подальшої і вищої освіти [3]
2	Розробник	Міністерство фінансів України	Рада з державних стандартів бухгалтерського обліку	Рада із практичних рекомендацій бухгалтерського обліку
3	Сфера застосування	Всі бюджетні установи незалежно від сфери господарювання та типу діяльності	Державні коледжі та університети	Заклади подальшої та вищої освіти
4	Структура пакета звітності	Чинний пакет звітності складається з шести фінансових звітів, восьми бюджетних звітів та довідок; із затвердженням НП(С)БОДС № 101 фінансова звітність буде містити чотири форми звітів	Пакет звітності складається з трьох частин: обговорення керівництва та аналіз результатів діяльності; базові фінансові звіти (фінансові та щодо управління фондами); додаткова інформація	Пакет звітності містить облікову політику, фінансові звіти та примітки до них
5	Рівень регулювання	Мають обов'язковий характер	Мають рекомендаційний характер	Мають рекомендаційний характер

Таблиця 2

Порівняння пакетів фінансової звітності ВНЗ

№ з/п	Ознака	НУ КМА	Оксфордський університет	Сльський університет
1	2	3	4	5
1	Рівні розкриття інформації	Фінансова звітність, бюджетна звітність, публічний звіт	Управлінська звітність, консолідована фінансова звітність, примітки до річної фінансової звітності	Консолідована фінансова звітність, управлінська звітність
2	Відповідність регулятивним актам	Структура і зміст фінансової та бюджетної звітності повністю відповідає вимогам Порядку [11]. Відсутність звітних форм № 4–3д, № 4–3м, № 4–4д та № 4–3д.1, № 4–3м.1 пояснюється відсутністю необхідної до заповнення інформації	Структура фінансової звітності відповідає Рекомендаціям [3]. Окрім визначених обов'язкових звітів, управлінська звітність доповнена аналізом основних статистичних показників протягом п'яти років	Структура та зміст фінансової звітності відповідає вимогам до подання фінансових звітів університетами, що здійснюють бізнес діяльність, тобто функціонують як незалежні комерційні установи, не отримуючи коштів із бюджету
3	Фінансова звітність	«Баланс» (ф. № 1), «Звіт про результати фінансової діяльності» (ф. № 9д, № 9м), «Звіт про рух грошових коштів»	Баланс, Консолідований звіт про грошові надходження та видатки, Консолідований звіт про рух грошових коштів	Консолідований звіт про фінансовий стан, Консолідований звіт про діяльність, Консолідований звіт про рух грошових коштів
4	Бюджетна звітність	шість форм бюджетної звітності відповідно до Порядку № 44	Відсутня	Відсутня

Закінчення табл. 2

1	2	3	4	5
5	Примітки до річної фінансової звітності	Відсутні	Освітні гранти, плата за навчання, дослідницькі гранти і контракти на дослідження, ендавмент-фонди, зобов'язання з лізингу, нематеріальні активи, основні засоби, капітальні інвестиції, прямі та портфельні інвестиції інвестування коштів ендавмент-фондів, дебіторська та кредиторська заборгованість, резерви переоцінки, відстрочені капітальні гранти	Облікові політики, інвестиції за коштами ендавмент-фондів та у фінансові інструменти, дебіторська заборгованість, необоротні активи, операції з борговими цінними паперами, пенсійні фонди, ендавмент-фонди, непередбачені зобов'язання, зобов'язання з лізингу
6	Управлінська звітність	Публічний звіт: подання рейтингів університету за різними ознаками, короткий огляд бюджетних надходжень і видатків, результати набору студентів за освітньо-кваліфікаційними рівнями, характеристика наукових проектів і публікацій, результати фінансування проектів	Аналіз основних статистичних показників протягом останніх п'яти років, огляд результатів операційної та фінансової діяльності, звіт про внутрішній контроль та управління ризиками, оцінка стратегічного ризику, незалежний аудиторський звіт, органи управління університету	Звернення віце-президента з питань фінансової та бізнес-діяльності, фінансові результати діяльності, огляд доходів та витрат від операційної діяльності, операцій із необоротними активами, ендавмент-фондами, Звіт незалежного аудитора
7	Рівень самостійності університету	Установа повністю підзвітна органам державного казначейства та головним розпорядникам бюджетних коштів; доходи і видатки загального та спеціального фондів плануються та затверджуються органами казначейства	Університет є повністю незалежною установою, що має власні джерела фінансування, не отримує кошти із державного або місцевого бюджетів	Університет є повністю незалежною установою, що має власні джерела фінансування, не отримує кошти із державного або місцевого бюджетів

Відмінності в структурах фінансових звітів та обсягах інформації, що подається, доцільно проілюструвати шляхом порівняння пакетів фінансової звітності вітчизняних ВНЗ, університетів Великобританії та США. Як об'єкти порівняння обрано провідні ВНЗ цих країн – Національний університет «Києво-Могилянська академія» (Україна) [14], Оксфордський університет (Великобританія) [5] та Єльський університет (США) [6]. Класифікаційні ознаки та відмінності в структурі звітності представлені в таблиці 2.

За результатами порівняння структури та змісту звітності провідних університетів України, Великобританії та США можна зробити такі висновки:

1. Вимогами Порядку № 44 [11] передбачено складання двох пакетів фінансової звітності – фінансової та бюджетної, проте жодним чином не окреслено необхідність подання управлінських звітів. У свою чергу, звітність університетів Великобританії містить виключно пакет фінансової звітності. Університети США мають право складати фінансову звітність за однією з трьох методик залежно від типу діяльності: виключно фінансову за умов повного самоврядування установи, фінансові звіти та звіти щодо управління державними і бізнес-фондами у випадку часткового фінансування за рахунок бюджетних коштів, а також фінансову звітність і звіти щодо управління державними фондами та фондами надання внутрішніх послуг у випадку повного державного фінансування. Отримані результати дозволяють стверджувати, що між наявністю бюджетної звітності та рівнем самоврядності установи існує обернена залежність – чим більша кількість бюджетних звітів, тим, відповідно, вища залежність університету від бюджетних коштів, витрачання яких вимагає подання повних звітів про результати таких операцій. Таким чином, вітчизняна система звітності ВНЗ підтверджує їх повну підпорядкованість органам казначейства та майже відсутність джерел самофінансування.

2. В Положенні № 35 [4] передбачено наявність у пакеті фінансової звітності обговорення та аналізу вищим керівництвом результатів діяльності ВНЗ, в Практичних рекомендаціях [3] наводиться перелік з п'яти управлінських звітів, у той час, як вітчизняні ВНЗ не зобов'язані подавати жодних форм управлінської звітності.

3. Університети США та Великобританії зобов'язані деталізувати статті фінансових звітів у відповідних примітках, у свою чергу, пакет фінансової звітності ВНЗ України не містить приміток до фінансової звітності.

4. Для ВНЗ США та Великобританії розроблені спеціальні положення складання та подання фінансових звітів [3, 4], проте вони визначають базову структуру форм звітності, що може дещо модифікуватися. Фінансова та бюджетна звітність вітчизняних ВНЗ чітко структурована, органами казначейства заборонено змінювати, вилучати або доповнювати окремі статті.

5. Особливо чітко відмінність у механізмах господарювання ВНЗ країн Заходу та України проявляється в джерелах фінансування діяльності установ. Вітчизняні університети фінансуються за рахунок коштів загального фонду (видатків із державного бюджету) і коштів спеціального фонду (платні послуги, реалізація необоротних активів, благодійні внески, гранти, дарунки, кошти міжнародних організацій). Кошти загального фонду надходять на рахунки загального фонду відповідно до планових розрахунків та забезпечують діяльність установи. В свою чергу, надходження спеціальних фондів – це фінансові ресурси, зароблені установою в процесі надання платних послуг, оренди та продажу необоротних активів. Щомісяця бюджетна установа складає план спеціального фонду, що регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зобов'язань. Це означає, що кошти спеціального фонду також надходять до казначейства, після чого здійснюється їх регламентований розподіл. Університет не має можливості на свій розсуд використовувати доходи спеціального фонду, а зобов'язаний витратити їх відповідно до попередньо запланованого та затвердженого вищими органами управління плану розподілу. Важливо зазначити, що вітчизняні ВНЗ не здійснюють операцій із фінансовими інструментами (надання кредитів, операції з цінними паперами, розміщення депозитів), а отже не є учасниками ринку фінансових ресурсів та не отримують додаткові доходи за такими операціями.

Джерела надходження грошових коштів університетів США можна розділити на дві групи: фондові надходження та інвестиційні операції. Фондові надходження враховують надходження коштів із державних фондів (загальні і спеціальні фонди), бізнес-фондів (фонди підприємницької діяльності, фонди надання внутрішніх послуг), довірчих фондів (пенсійні, цільові, інвестиційні фонди). Види фондових операцій залежать від типу господарської діяльності університету – виконання бізнес-програм, бізнес-діяльності або поєднання обох зазначених вище типів. Інвестиційна діяльність враховує придбання боргових фінансових інструментів (облігацій), операції з ендавмент-фінансування, надання кредитів.

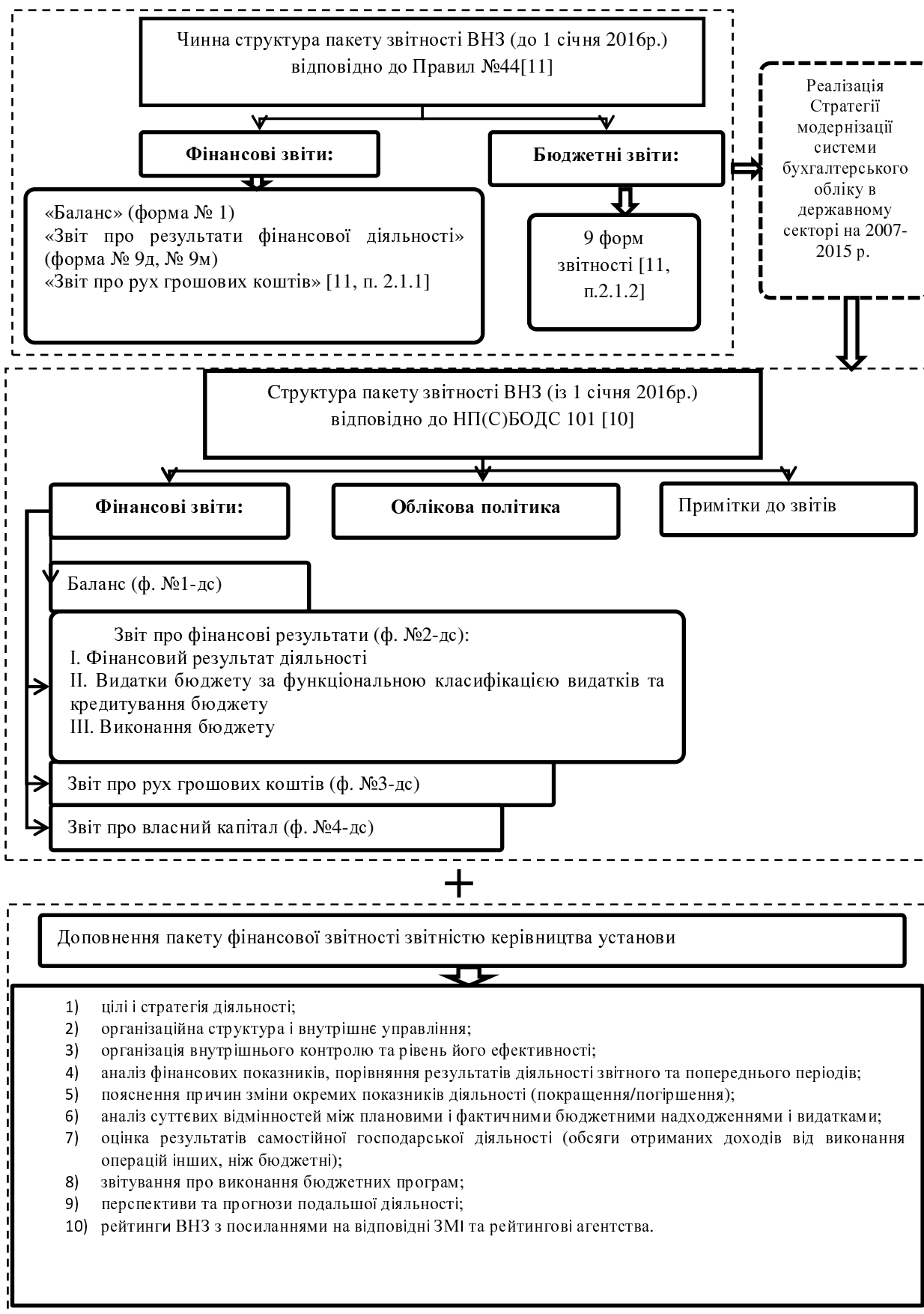


Рис. 1. Доповнення структури та змісту пакета звітності вітчизняних ВНЗ

Університети Великої Британії як заклади, що не подають бюджетної звітності та здійснюють діяльність як самостійні суб'єкти господарювання, фінансуються виключно за рахунок власних джерел, що враховують: гранти, плату за навчання, дослідницькі гранти, доходи від проведення конференцій, доходи за операціями з ендаумент-фінансування, доходи від розміщення депозитів, придбання пайових та боргових фінансових інструментів.

Таким чином, головна відмінність у джерелах фінансування вітчизняних та зарубіжних університетів полягає в невикористанні ВНЗ України фінансових інструментів як джерел надходження додаткових фінансових ресурсів. Відсутність активної позиції на ринку фінансових інструментів об'єктивно спричинена нерозвиненістю вітчизняного фінансового ринку (операції з пайовими, борговими та похідними фінансовими інструментами). Другою причиною незалучення ВНЗ до операцій фінансового та інвестиційного характеру є їх повна підконтрольність органам казначейства і неможливість за власною ініціативою та на власний розсуд вкладати тимчасово вивільнені ресурси з метою отримання додаткових доходів. Це пов'язано з повною централізацією влади та жорстким контролем за бюджетними установами без надання їм можливості здійснювати діяльність як самостійним суб'єктам господарювання. Адже централізація влади в руках чиновників вищого рівня і наявність у них законних повноважень визначати обсяги фактичного фінансування конкретної бюджетної установи підвищує рівень корупційності у відносинах «розпорядник вищого рівня»–«бюджетна установа» та не дозволяє університетам реалізовувати самостійну ефективну політику господарювання. Тому основним важелем у розвитку сфери вищої освіти і науки є децентралізація влади та дерегуляція національної економіки.

Разом з тим, у теперішніх умовах функціонування вітчизняних університетів складно говорити про зменшення рівня регламентації звітності ВНЗ, адже таким змінам мають передувати зміни системи управління бюджетною сферою країни – децентралізація та дерегуляція. Водночас, навіть за відсутності суттєвих реформ у системі вищої освіти, форми звітності ВНЗ потребують удосконалень. Враховуючи майбутні зміни в правилах складання фінансової звітності бюджетними установами внаслідок набуття чинності НП(С)БОДС 101, рекомендації щодо вдосконалення структури та інформаційного наповнення звітності університетів представлені на рисунку 1.

Висновки і перспектива подальших досліджень. З метою реформування системи освіти, що полягає в приведенні організації діяльності ВНЗ України відповідно до принципів роботи закладів освіти країн Європейського Союзу, вищому керівництву держави першочергово необхідно збільшити самостійність університетів щодо заробляння та витрачання коштів, зменшити кількість дозвільних документів та звітних форм. Поступове переведення закладів вищої освіти на самостійне функціонування через залучення інвесторів та спонсорів, здійснення фінансових та інвестиційних операцій дозволить значно зменшити їх залежність від бюджетних ресурсів, підвищити ефективність діяльності та рівень забезпеченості засобами господарювання.

Зменшення централізації управління дозволить сформувати конкурентне середовище в боротьбі за абітурієнтів, що спонукатиме до підвищення рівня викладання, організації навчального процесу, технічного та матеріального забезпечення університетів.

Децентралізація та дерегуляція в сфері вищої освіти звичайно призведе до необхідності модифікації форм звітності ВНЗ: з метою розкриття інформації окремо про використання бюджетних коштів та окремо про результати самостійної господарської діяльності. У випадку, якщо в майбутньому окремі ВНЗ України перейдуть на самостійну систему фінансування, для них зникне потреба в складанні та поданні Звіту про фінансовий результат у частині видатків бюджету та виконання бюджету. Отже, в умовах розширення самостійності університетів доцільною є розробка стандартів складання та подання фінансових звітів у розрізі трьох варіантів фінансування: повного бюджетного забезпечення, використання як бюджетних коштів, так і здійснення самостійної бізнес-діяльності, а також фінансової незалежності від державних асигнувань.

Список використаної літератури:

1. *Christiaens J.* The effect of IPSAS on reforming governmental financial reporting: an international comparison / *J.Christiaens, B.Reyniers, C.Rollé* // *International Review of Administrative Sciences*. – March 2015. – P. 158–177.
2. *Ryan C.* Politics of Financial Reporting and Consequences for the Public Sector / *C.Ryan, J.Guthrie, R.Day* // *A Journal of Accounting, Finance and Business study*. – December 2007. – Vol. 43. – issue 4. – P. 474–487.
3. Statement of recommended practice: Accounting for further and higher education / *Universities UK*. – July 2014. – 80 p.
4. Statement № 35 of the Governmental Accounting Standards Board «Basic Financial Statements – and Management's Discussion and Analysis – for Public colleges and universities» / *Governmental Accounting Standards Series*. – November, 1999. – № 176-B. – 55 p.

5. University of Oxford. Financial Statements 2013/14 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ox.ac.uk>.
6. Yale Financial report 2013–2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://finance.yale.edu/sites/default/files/2013-2014%20Financial%20Report_Web%20Posting_FINAL_0.pdf.
7. Бухгалтерський облік та фінансовий контроль – складові інформаційного підґрунтя євроінтеграційних процесів в Україні : монографія. – Т. 3 : Бухгалтерський облік і звітність установ та організацій державного сектору в Україні: напрями та перспективи розвитку / *Т.І. Єфіменко, С.О. Левицька, Л.Г. Ловінська та ін.* – К. : НДФІ, 2007. – 549 с.
8. Закон України «Про вищу освіту» ; прийнятий Верховною Радою України № 1556-VII від 01.07.2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. Наказ «Деякі питання оприлюднення інформації про діяльність вищих навчальних закладів» ; прийнятий Міністерством освіти і науки України № 166 від 19.02.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://old.mon.gov.ua/ua>.
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансових звітів» ; затв. наказом Міністерства фінансів України № 1541 від 28.12.2009 р.
11. Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів ; Затв. наказом Міністерства фінансів України № 44 від 24.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
12. *Свірко С.В.* Загальні положення порядку складання фінансової звітності в секторі державного управління відповідно до МСБОДС / *С.В. Свірко* // Формування ринкової економіки : наук. зб. ; М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана» ; відп. ред. *О.О. Бляев.* – 2010. – Вип. 23. – С. 470–486.
13. *Свірко С.В.* Принципи та методи вітчизняного бухгалтерського бюджетного обліку в умовах його модернізації / *С.В. Свірко* // Фінанси, облік і аудит. – 2012. – Вип. 19. – С. 360–369.
14. Фінансова та бюджетна звітність Національного університету «Кієво-Могилянська Академія» за 2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukma.edu.ua/images/docs/FinZvit2014.pdf>.

АМБАРЧЯН Вікторія Самвелівна – кандидат економічних наук, старший викладач Київського національного університету технологій та дизайну.

Наукові інтереси:

– аналіз фінансової звітності ВНЗ.

Стаття надійшла до редакції 04.08.2015.