

КАЛЬКУЛЮВАННЯ ПЛАТНИХ ПОСЛУГ БІБЛІОТЕЧНИХ ЗАКЛАДІВ: ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ПРАКТИЧНІ ВИКЛИКИ

© 2017 СИСЮК С. В., БЕНЬКО І. Д.

УДК 657.47.07

Сисюк С. В., Бенько І. Д. Калькулювання платних послуг бібліотечних закладів: теоретичні основи та практичні виклики

Метою статті є висвітлення наявних особливостей надання платних послуг бібліотечними закладами, виявлення проблем, пов'язаних з нормативно-правовим регулюванням їх калькулювання, а також методикою його здійснення. Завданням дослідження є розробка рекомендацій з питань удосконалення калькулювання платних послуг бібліотечних закладів. Систематизовано теоретичні засади та обґрунтовано необхідність розробки Положення про порядок надання платних послуг бібліотечними закладами. Його наявність унеможливить бібліотечний заклад від помилок у питаннях встановлення ціни на платну послугу та слугуватиме інформаційним джерелом її обґрунтованості. Обґрунтовано доцільність застосування ринкового закону ціноутворення, базованого на врахуванні попиту й пропозиції. Розвиток і вдосконалення обліку та калькулювання з урахуванням як специфіки галузі, так і ринкових умов, дозволить оптимізувати обсяги видатків і надходжень від надання платних послуг. Окрім цього, комплексне поєднання калькуляційних важелів з розвитком системи внутрішньогосподарського обліку та використання його методології – ще один, не менш дієвий, спосіб підвищення ефективності діяльності бібліотечних закладів.

Ключові слова: бібліотека, калькулювання платних послуг, облік, собівартість.

Рис.: 4. **Формул.:** 2. **Бібл.:** 14.

Сисюк Світлана Василівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку в державному секторі економіки та сфері послуг, Тернопільський національний економічний університет (вул. Львівська, 11, Тернопіль, 46020, Україна)

E-mail: svitva0406@ukr.net

Бенько Ірина Дмитрівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку в державному секторі економіки та сфері послуг, Тернопільський національний економічний університет (вул. Львівська, 11, Тернопіль, 46020, Україна)

E-mail: idbenko@gmail.com

УДК 657.47.07

Сысюк С. В., Бенько И. Д. Калькулирование платных услуг библиотечных учреждений: теоретические основы и практические вызовы

Целью статьи является освещение особенностей предоставления платных услуг библиотечными учреждениями, выявление проблем, связанных с нормативно-правовым регулированием их калькулирования, а также методикой его осуществления. Задачей исследования является разработка рекомендаций по совершенствованию калькулирования платных услуг библиотечных учреждений. Систематизированы теоретические основы и обоснована необходимость разработки Положения о порядке предоставления платных услуг библиотечными учреждениями. Его наличие обезопасит библиотечный заведение от ошибок в вопросах установления цены на платную услугу и будет информационным источником её обоснованности. Обоснована целесообразность применения рыночного закона ценообразования, основанного на учете спроса и предложения. Развитие и совершенствование учета и калькулирования с учетом как специфики отрасли, так и рыночных условий, позволит оптимизировать объемы расходов и поступлений от оказания платных услуг. Кроме этого, комплексное сочетание калькуляционных рычагов с развитием системы внутрихозяйственного учета и использования его методологии – еще один, не менее действенный, способ повышения эффективности деятельности библиотечных учреждений.

Ключевые слова: библиотека, калькулирование платных услуг, учет, себестоимость.

Рис.: 4. **Формул.:** 2. **Библ.:** 14.

Сысюк Светлана Васильевна – кандидат экономических наук, доцент кафедры учета в государственном секторе экономики и сфере услуг, Тернопольский национальный экономический университет (ул. Львовская, 11, Тернополь, 46020, Украина)

E-mail: svitva0406@ukr.net

Бенько Ирина Дмитриевна – кандидат экономических наук, доцент кафедры учета в государственном секторе экономики и сфере услуг, Тернопольский национальный экономический университет (ул. Львовская, 11, Тернополь, 46020, Украина)

E-mail: idbenko@gmail.com

UDC 657.47.07

Sysiuk S. V., Benko I. D. Calculating the Fee-Based Services of Library Institutions: Theoretical Foundations and Practical Challenges

The article is aimed at highlighting features of the provision of the fee-based services by library institutions, identifying problems related to the legal and regulatory framework for their calculation, and the methods to implement this. The objective of the study is to develop recommendations to improve the calculation of the fee-based library services. The theoretical foundations have been systematized, the need to develop a Provision for the procedure of the fee-based services by library institutions has been substantiated. Such a Provision would protect library institution from errors in fixing the fee for a paid service and would be an informational source of its explicability. The appropriateness of applying the market pricing law based on demand and supply has been substantiated. The development and improvement of accounting and calculation, taking into consideration both industry-specific and market-based conditions, would optimize the costs and revenues generated by the provision of the fee-based services. In addition, the complex combination of calculation leverages with development of the system of internal accounting together with use of its methodology – provides another equally efficient way of improving the efficiency of library institutions' activity.

Keywords: library, calculation of the fee-based services, accounting, prime cost.

Fig.: 4. **Formulae:** 2. **Bibl.:** 14.

Sysiuk Svitlana V. – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Accounting in the Public Sector and Service Sector, Ternopil National Economic University (11 Lvivska Str., Ternopil, 46020, Ukraine)

E-mail: svitva0406@ukr.net

Benko Iryna D. – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Accounting in the Public Sector and Service Sector, Ternopil National Economic University (11 Lvivska Str., Ternopil, 46020, Ukraine)

E-mail: idbenko@gmail.com



Функціонування суб'єктів державного сектора, представлених організаціями, що фінансуються за рахунок коштів бюджету (державного чи місцевих) у сучасних умовах вимагає застосування різних

важелів зростання фінансового забезпечення. У зв'язку з цим надання платних послуг, як законодавчо дозволений спосіб отримання доходів бюджетними установами, в останні роки є надзвичайно популярним. Чинним за-

конодавством, зокрема Бюджетним кодексом, встановлено норми щодо переліку платних послуг, які можуть надаватися цими установами, а завдяки використанню механізмів відповідного облікового відображення таких операцій і доходів від них (у тому числі за допомогою нагляду й контролю з боку органів Державної казначейської служби) є реальні умови досягнення збалансування рівня фінансового забезпечення. Важливою складовою ефективного використання платних послуг як джерела доходів бюджетних установ (формування спеціального фонду) є вибір правильного підходу до встановлення ціни на них. Попри те, що в умовах ринку ціна мала б формуватися під впливом законів попиту та пропозиції, у питаннях ціноутворення при наданні платних послуг бюджетними установами їхня дія через низку обставин не повною мірою проявляється. З огляду на галузеву різноманітність це виливається у проблему, пов'язану з потребою розробки методики калькулювання платних послуг.

Дискусії та наукові позиції щодо калькулювання платних послуг бюджетних установ розпочалися з узаконенням права на їх надання. Частково проблема вирішувалася завдяки розробці Методичних рекомендацій з цього питання. Однак у ряді випадків вона залишилася невирішеною, оскільки щодо більшості підгалузей бюджетної сфери такі документи до сьогодні знаходяться на стадії обговорення. У своїх працях вітчизняні науковці прагнуть досягти оптимальності теоретичного обґрунтування підходів до калькулювання, сформувати адекватні методики обчислення собівартості, побудувати ефективну модель обліку витрат на надання платних послуг. До праць, присвячених проблемі калькулювання платних послуг бюджетних установ (різних галузевих належностей), слід віднести наукові доробки Джоги Р., Зорій Н. [2], Свірко С. [1], Сушко Н., Хорунжак Н. [3] та ряду інших вчених і практиків. Проблеми фінансового забезпечення та калькулювання послуг закладів культури та бібліотек зокрема розглядаються у працях Добко Т. [8], Крупки А. [9], Лагути Л. [10], Розколупи Н. [11].

У наукових працях [1; 4; 6; 7 та ін.] вітчизняних науковців, присвячених питанням обліку доходів, видатків і висвітленню історичних аспектів його вдосконалення, так чи інакше приділено увагу проблемі собівартості та калькулюванню. Як правило, вчені наголошують на вагомості вирішення проблеми калькулювання та пропонують власні підходи до його здійснення. При цьому враховуються галузеві особливості та існуючі законодавчі вимоги. Окрім цього, багато уваги приділяється методам обліку витрат і калькулювання.

Зокрема, цікавою є позиція Хорунжак Н., яка доводить доцільність застосування методів калькулювання, спрямованих на повне включення до собівартості витрат прямим способом і списання частини нерозподілених витрат на результат виконання кошторису. Запропонований нею комбінований метод передбачає, що визначення собівартості послуг структурного підрозділу базується на калькулюванні прямих і розподілених непрямих витрат, а також урахуванні внутрішньої собівартості калькуляційних одиниць спожитих послуг

інших структурних підрозділів (через поглинання), що дозволяє поєднати переваги покрокового калькулювання (Step-down) і калькулювання повних витрат [3., с. 21; 4, с. 263–265]. Акцент на калькуляційних одиницях в цьому випадку зроблено у зв'язку з галузевою специфікою та характеристиками послуг, що надаються бюджетними установами медичного та освітнього профілю. Водночас аналіз інших публікацій свідчить, що справедливим є твердження Петрук Т., яка позиціонує вибір калькуляційної одиниці та методу калькуляції собівартості як найбільш важливі питання, котрі необхідно врахувати при обліку платних послуг [5, с. 448]. Підтвердженням цієї позиції є факт різноплановості видів таких послуг і проблемність виокремлення та забезпечення найбільш вдалого вибору одиниці калькулювання через нематеріальність результату праці працівників переважної більшості установ у бюджетній сфері. Власне саме велика різноманітність послуг, які можуть надаватися одним суб'єктом діяльності, стоїть на перешкоді формування ефективної й адекватної системи їх обліку та калькулювання.

На цьому акцентують увагу багато вчених і практиків. Проте не менш важливою є проблема визначення складу витрат, порядку включення в собівартість калькуляційної одиниці непрямих витрат, у тому числі для цілей ціноутворення. Розглядаючи особливості визначення ціноутворення в медичній галузі та методику визначення вартості медичної послуги, Зорій Н., як і ряд інших науковців [2; 4], обґрунтовує здійснення розподілу витрат за статтями калькуляції та доцільність використання відповідних рахунків для їх обліку (в розрізі статей калькуляції). Доцільність такого розмежування витрат пояснюється потребою в досягненні виконання завдання оптимізації ресурсовикористання, що вимагає наявності деталізованої інформації. Окрім цього, економічно обґрунтована мінімізація витрат на надання послуг неможлива без урахування їх структури та складу (зокрема в розрізі статей).

Наявність значної кількості публікацій з питань калькулювання платних послуг вказує на актуальність такого напряму наукових досліджень. Слід зазначити, що в основному авторські розробки спрямовані на дві найбільш масово представлені в національній економіці галузі – охорону здоров'я та освіту. Щодо інших суб'єктів бюджетної сфери, зокрема галузі культури, є значно менше наукових доробок. Проте діяльність закладів і установ культури також має власні специфічні риси й характеристики, у зв'язку з чим існує потреба у формуванні теоретичних засад калькулювання платних послуг. Бібліотеки, як суб'єкти, що займають одну з найвищих позицій у структурі складу організацій культури та надають низку платних послуг, вимагають особливої уваги в плані вдосконалення калькулювання. Метою написання статті є висвітлення наявних особливостей надання платних послуг бібліотечними закладами, виявлення проблем, пов'язаних з нормативно-правовим регулюванням їх калькулювання, а також методикою його здійснення. Завданням публікації є розробка рекомендацій з питань удосконалення калькулювання платних послуг бібліотечних закладів.

Функціонування закладів культури (зокрема, бібліотек) слід розглядати у двох аспектах. Перший – це розгляд їх діяльності як бюджетних установ, тобто через призму затвердження кошторису та його виконання. Другий – з позиції існування юридично узаконеного права надавати платні послуги, перелік яких затверджений нормативними актами. Необхідність надання платних послуг зумовлена недостатнім фінансуванням галузі та потребою підвищення ефективності діяльності її суб'єктів. Кошти, що надходять як плата за послуги, надання яких пов'язане з виконанням основних функцій і завдань, використовуються для покриття витрат на організацію та надання цих послуг.

Основним документом, яким користуються бібліотеки при наданні платних послуг, є «Перелік платних послуг, які можуть надаватися закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності», затверджений Постановою КМУ від 12 грудня 2011 р. № 1271 [14].

Закон України «Про ціни і ціноутворення» визначає, що державне регулювання цін і тарифів здійснюється шляхом: установлення державних регульованих цін; граничних рівнів цін; введення урядом України інших методів державного регулювання [12]. Ціни й тарифи закладів культури (бібліотек), які є бюджетними установами, є регульованими (регулюються місцевими органами виконавчої влади).

Розмір плати за той чи інший вид послуги встановлюється на підставі її ціни. На сьогодні базовим для визначення вартості послуг є «Порядок визначення вартості та надання платних послуг закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності» [13]. При розробці напрямів удосконалення методики калькулювання доцільно врахувати порядок надання послуг бібліотечними закладами (рис. 1).

Установлення вартості платної послуги здійснюється на базі економічно обґрунтованих витрат, пов'язаних з її наданням. Розмір плати за надання конкретної послуги визначається на підставі її вартості, що розраховується на весь строк її надання та в повному обсязі. Собівартість платної послуги розраховується виходячи з норми часу для її надання та вартості розрахункової калькуляційної одиниці часу.

Заклади культури самостійно визначають калькуляційну одиницю за кожною платною послугою, щодо якої здійснюється розрахунок вартості. Зміна вартості платної послуги може здійснюватися у зв'язку зі зміною умов її надання, що не залежать від господарської діяльності закладу. Прикладом цього є, зокрема, зміна тарифів на оплату комунальних послуг (опалення, освітлення тощо).

Бібліотеки можуть також надавати платні послуги на пільгових умовах, передбачених законодавством (дітям дошкільного віку, учням, студентам, пенсіонерам, інвалідам).

Закладам культури, у тому числі й бібліотекам, які прийняли рішення про надання платних послуг, доцільно скласти документ «Положення про порядок надання платних послуг». Його наявність забезпечить бібліотечний заклад від непорозумінь у питаннях встановлення ціни на платну послугу та служитиме інформаційним джерелом її обґрунтованості.

У цьому документі слід визначити порядок надання платних послуг відвідувачам бібліотеки, перелік платних послуг, порядок розрахунків за послуги, а також використання коштів за отримані послуги та ін. Також він має містити положення про те, що бібліотека залишає за собою право на збільшення вартості послуг у зв'язку з підвищенням заробітної плати та нарахувань на неї, передбачених постановами КМУ, а також у разі



Рис. 1. Порядок надання послуг бібліотечними закладами

підвищення вартості матеріальних витрат та електроенергії. Доцільною є така структура Положення про платні послуги (рис. 2).

Відповідні положення слід прописати в інших, більш публічних документах. Одним з них є Правила користування бібліотекою. У них вказується, що бібліотека має право на надання платних послуг (із зазначенням їх переліку), а також право самостійно визначати вартість платних послуг, що надаються користувачам. Наведення переліку (структури) елементів витрат, які включаються як обґрунтування ціни, додало б цьому документу більшої прозорості та дозволило б уникнути ряду проблемних питань.

Відповідно до існуючої практики ціна на конкретні платні послуги, що надаються бібліотекою, формується на основі планової калькуляції. Вартість платних послуг визначається окремо за кожним видом послуг, які надаються закладами культури, і складається з витрат, безпосередньо пов'язаних з їх наданням (рис. 3).

Чинними нормативно-правовими документами визначено, що «витрати на оплату праці обраховуються за фактично відпрацьований час (виконаний обсяг роботи) відповідно до затверджених в установленому законодавством порядку умов оплати праці працівників закладів культури. Для осіб, які залучені для надання платних послуг, включаються розміри посадових окладів, ставок заробітної плати (у тому числі погодинної оплати), підвищення, доплати, надбавки та інші виплати обов'язкового характеру, визначені відповідними нормативно-правовими актами» [13]. Розрахунок нарахування на заробітну плату також здійснюється відповідно до законодавства.

Також визначено, що «до безпосередніх витрат з оплати послуг інших організацій, товари чи послуги яких використовуються при наданні платних послуг, належать: матеріальні витрати, що здійснюються при наданні платних послуг замовникам. У випадку, коли прямий розрахунок вартості безпосередніх витрат та

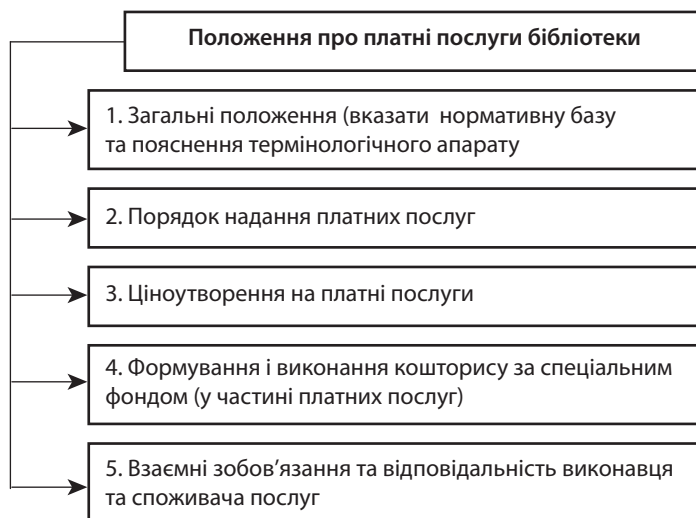


Рис. 2. Структура «Порядку надання платних послуг бібліотеки»*

Примітка: * – авторська пропозиція.

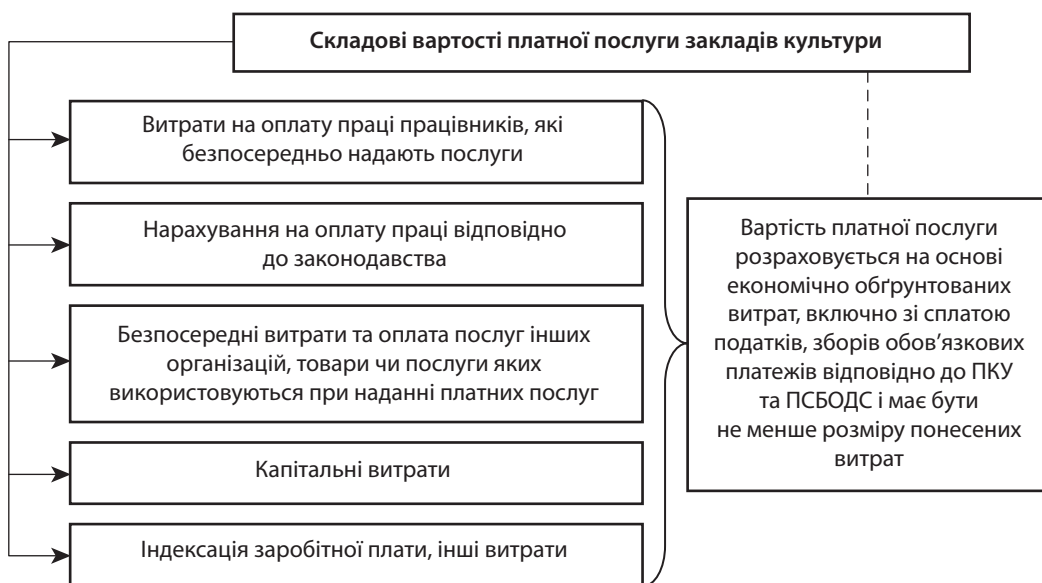


Рис. 3. Складові вартості платних послуг, що надаються закладами культури

оплати послуг інших організацій здійснити неможливо, їх вартість визначається, виходячи з фактичних витрат на одиницю наданої аналогічної послуги, що склались у бібліотеці за минулий звітний період, з урахуванням індексу інфляції» [13].

До капітальних витрат на придбання (створення) необоротних активів включаються витрати на забезпечення надання закладами культури платних послуг, а саме:

- ✦ придбання або створення основних засобів, зокрема виробничого обладнання, приладів, механізмів, споруд, придбання літератури, оновлення бібліотечних фондів;
- ✦ ремонт, реконструкція та реставрація приміщень, будівель, споруд, що використовуються у закладах культури (у тому числі придбання будівельних матеріалів, виготовлення проектно-кошторисної документації);
- ✦ придбання програмного забезпечення (у тому числі з передачею прав на користування), авторських і суміжних прав [13].

Капітальні витрати враховуються у розмірі до 10 відсотків у межах визначеної вартості платної послуги.

Що стосується переліку статей калькуляції та складу витрат, які входять до таких калькуляційних статей, то кожний заклад культури встановлює самостійно та визначає їх у наказі про облікову політику закладу культури. Групування витрат за статтями калькулювання дозволяє отримати інформацію про виробничу й повну собівартість кожного об'єкта обліку витрат. Перелік статей калькуляцій і склад витрат, що входять у такі калькуляційні статті, кожна установа встановлює самостійно та закріплює їх у Положенні про облікову політику. При цьому беруться до уваги: технологічні особливості надання послуг, організація процесу надання послуг, перелік витрат, необхідних для надання тієї чи іншої послуги, та їх питома вага в загальній сумі собівартості послуги.

Для розрахунку планової собівартості послуги враховуються прямі витрати – заробітна плата залучених до виконання роботи співробітників і технічні матеріальні витрати, а також непрямі витрати – сума на відшкодування амортизації використаного устаткування (у тому числі оргтехніки), загальногосподарські й адміністративні (накладні) витрати.

При формуванні підсумкових розцінок тарифу встановлюється виходячи з планової собівартості, збільшеної на коефіцієнт рентабельності:

$$C_{пл} = Z_{\partial} / H_{в} + C_{м};$$

$$C_{од} = C_{пл} + K \text{ або } C_{од} = C_{пл} \cdot K / 100\%; \quad (1)$$

$$C_{посл} = C_{од} + П,$$

де $C_{пл}$ – планова собівартість;
 Z_{∂} – середньоденна заробітна плата виконавця;
 $H_{в}$ – середньоденна норма виробітку (на одного працівника);
 $C_{м}$ – середні матеріальні витрати на технічне оформлення одиниці послуги;

$C_{од}$ – встановлена бібліотекою ціна за одиницю послуги;

K – підвищуючий коефіцієнт прибутку (коефіцієнт рентабельності);

$C_{посл}$ – кошторисна (підсумкова) ціна послуги;

$П$ – підсумкове виконання послуги (обсяг робіт).

З огляду на викладене можемо зробити висновок про те, що ціна на платну послугу складатиметься:

- ✦ із собівартості послуги (обґрунтовані витрати закладу за кожним видом видатків на послугу, подані у грошовому виразі);
- ✦ граничного рівня рентабельності (прибутку), який не може перевищувати розмір, установлений місцевим органом виконавчої влади.

Наведені формули будуть доцільні до використання у випадку надання бібліотечним закладам фінансової автономії. Однак при діючому законодавстві некоректно використовувати коефіцієнт прибутку (рентабельності). Щодо бюджетних установ, які належать до групи неприбуткових організацій, такий термінологічний підхід суперечить меті їх діяльності та сутності як суб'єктів господарювання. Мета в цьому випадку – не отримання прибутку, а виконання соціально-культурної ролі, котра забезпечується відповідно до чинного законодавства.

У зв'язку з цим, підвищувальний коефіцієнт прибутку більш коректно назвати «підвищувальний коефіцієнт планових надходжень». Також його можна було б замінити такою статтею, як «витрати на розвиток». У системі бухгалтерського обліку їх можна було б відобразити окремим субрахунком і за умови відповідного перерозподілу через бюджетний механізм використовувати на потреби оновлення матеріально-технічної бази, придбання запасів тощо.

Також, незважаючи на врахування при калькулюванні послуг показників, досягнутих у попередні періоди діяльності, обґрунтованим було б урахування ринкового закону ціноутворення, базованого на врахуванні попиту та пропозиції. З цією метою доцільно застосовувати відповідний поправочний коефіцієнт ($K_{пл}$) – коефіцієнт попиту та пропозиції. Його значення рекомендуємо обчислювати як співвідношення між кількістю наданих платних послуг ($\Phi K_{пл}$) і отриманих замовлень на них ($PK_{зн}$). Тобто:

$$K_{пл} = \Phi K_{пл} / PK_{зн}. \quad (2)$$

Тоді формула (1) набуде вигляду:

$$C_{посл} = (C_{од} + П) \cdot K_{пл}.$$

Такий підхід дасть можливість урахувати при встановленні ціни попит і пропозицію, що відповідатиме більш реальному її вимірюванню.

Дослідження практики облікової роботи в питаннях калькулювання платних послуг і стану управління витратами бібліотек дозволяє зробити висновок про відсутність належної системи використання аналітичного (від слова «аналіз») інструментарію оптимізації та підвищення ефективності діяльності. Одним із можливих виходів зі становища є впровадження внутрішньогосподарського обліку. Оскільки зазвичай бібліотеки

обслуговуються централізованими бухгалтеріями, то реальне технічне й кадрове підґрунтя для використання такої методології є.

Облік коштів, отриманих за надані платні послуги, здійснюється в розрізі видів наданих послуг, виконаних робіт відповідно до законодавства.

Витрати, понесені для надання послуги, обліковуювалися як витрати спеціального фонду із використанням субрахунка 811 «Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги». Однак з 1 січня 2017 р. впроваджено новий план рахунків для бюджетних установ, і для обліку витрат на надання платних послуг передбачено рахунок 811 «Витрати розпорядників бюджетних коштів на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)» із розподілом за субрахунками (рис. 4).

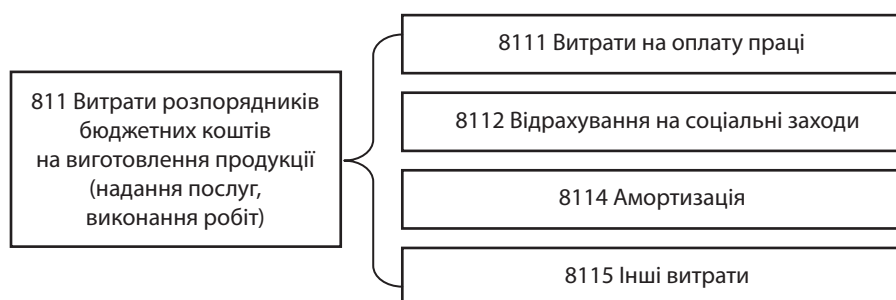


Рис. 4. Структура рахунків з обліку витрат розпорядників бюджетних коштів

Наразі діюча система обліку не дозволяє повною мірою застосовувати у вітчизняній практиці запропонований підхід, оскільки немає відповідного методичного, інструктивного та документального його забезпечення (необхідна розробка форм документації, у т. ч. відомостей з обліку витрат за елементами), що негативно позначається на контролі витрат і прийнятті управлінських рішень. Попри наявність низки невирішених питань, застосування рахунків витрат у розрізі елементів відповідає управлінським запитам з керування їх обсягами. Відповідно розробка усіх необхідних для цього заasad – лише питання часу.

ВИСНОВКИ

Підсумовуючи, відмітимо, що планова собівартість бібліотечних послуг складається з: прямих витрат на оплату праці; прямих матеріальних витрат; інших прямих витрат; адміністративних витрат; непрямих (загальновиробничих) витрат. Кошти, що надійшли від надання платних послуг, розподіляються таким чином: на відшкодування витрат, пов'язаних з організацією та наданням цих послуг, на сплату податків, зборів (обов'язкових платежів), а дохід, що залишається в розпорядженні закладу культури, спрямовується на покриття незабезпечених захищених видатків бюджету згідно із затвердженими плановими призначеннями, і перш за все – на погашення кредиторської заборгованості з оплати праці, нарахувань на неї, оплати комунальних послуг та енергоносіїв, видатків на охорону, інші соціальні виплати.

Безумовно, розвиток і вдосконалення обліку та калькулювання з урахуванням як специфіки галузі, так і ринкових умов, дозволить оптимізувати обсяги надходжень і видатків від надання платних послуг. Тому дослідження такого спрямування повинні здійснюватися і надалі. Окрім цього, комплексне поєднання калькуляційних важелів з розвитком системи внутрішньогосподарського обліку та використання його методології – ще один, не менш дієвий, спосіб підвищення ефективності діяльності бібліотечних закладів. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Свірко С. В. Передумови виникнення фінансового та управлінського обліку в бюджетних установах України. *Фінанси, облік і аудит*. 2016. Вип. 1. С. 244–259.

2. Сисюк С. В., Зорій Н. М. Визначення вартості платних медичних послуг та їх облікове забезпечення. *Вісник Запорізького національного університету*. 2010. № 2 (6). С. 181–186.

3. Хорунжак Н. М. Модернізація обліку і контролю в бюджетних установах в умовах системної трансформації управління: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 39 с.

4. Хорунжак Н. М. Модернізація обліку і контролю в бюджетних установах в умовах системної трансформації управління: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 469 с.

5. Петрук Т. І. Особливості методики калькулювання собівартості освітніх послуг у приватних навчальних закладах. *Економічний аналіз*. 2013. Том 13. С. 447–452.

6. Адамик О. В. Доходи суб'єктів державного сектора: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна інтерпретація. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 1. С. 29–36.

7. Сисюк С. В., Мельник Н. Г. Витрати на управління: історія розвитку облікової категорії. *Вісник ЖДТУ*. Сер.: Економічні науки. 2012. № 4 (62). С. 217–219.

8. Добко Т. В., Чиж М. А. Платні послуги в системі бібліографічного обслуговування: теорія і практика. *Наукові праці Національної бібліотеки України ім. В. І. Вернадського*. 2002. Вип. 8. С. 115–125.

9. Крупка А. Я. Напрями модернізації системи фінансового забезпечення закладів культури і мистецтв. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2014. Вип. 24.8. С. 396–401.

10. Лагута Л. Експертно-діагностичний аналіз діяльності бібліотеки. *Бібліотечна планета*. 2012. № 3. С. 27–30.

11. Розколупа Н. Платні послуги в бібліотеках. *Бібліотечна планета*. 2012. № 1. С. 25–27.

12. Закон України «Про ціни і ціноутворення» від 21.06.2012 р. № 5007-VI (зі змінами і доп.). URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/5007-17>

13. Порядок визначення вартості та надання платних послуг закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності: затверджено Наказом Міністерства

культури України, Міністерства фінансів України, Міністерства економічного розвитку і торгівлі України № 1004/1113/1556 від 01.12.2015 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1590-15>

14. Перелік платних послуг, які можуть надаватися закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності: затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 12.12.2011 р. № 1271. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1271-2011-п>

REFERENCES

Adamyk, O. V. "Dokhody subiektiv derzhavnoho sektora: ekonomichna sutnist, vitchyzniana ta mizhnarodna interpretatsiia" [Revenues public sector entities: economic entity, domestic and international interpretation]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 1 (2012): 29-36.

Dobko, T. V., and Chyzh, M. A. "Platni posluhy v systemi bibliografichnoho obsluhovuvannya: teoriia i praktyka" [The paid services in the system bibliographic services: theory and practice]. *Naukovi pratsi Natsionalnoi biblioteky Ukrainy im. V. I. Vernadskoho*, no. 8 (2002): 115-125.

Khorunzhak, N. M. "Modernizatsiia obliku i kontroliu v biudzhetnykh ustanovakh v umovakh systemnoi transformatsii upravlinnia" [Modernization of accounting and control in budgetary institutions in the conditions of systemic transformation management]. *Avtoref. dys. ... d-ra ekon. nauk: 08.00.09*, 2014.

Khorunzhak, N. M. "Modernizatsiia obliku i kontroliu v biudzhetnykh ustanovakh v umovakh systemnoi transformatsii upravlinnia" [Modernization of accounting and control in budgetary institutions in the conditions of systemic transformation management]. *Dys. ... d-ra ekon. nauk: 08.00.09*, 2014.

Krupka, A. Ya. "Napriamy modernizatsii systemy finansovoho zabezpechennia zakladiv kultury i mystetstv" [Directions of modernization of system of financial support of institutions of culture and arts]. *Naukovyi visnyk NLTU Ukrainy*, no. 24. 8 (2014): 396-401.

Lahuta, L. "Ekspertno-diahnostychnyi analiz diialnosti biblioteky" [Expert diagnostic analysis of the activities of the library]. *Bibliotechna planeta*, no. 3 (2012): 27-30.

[Legal Act of Ukraine] (2012). <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/5007-17>

[Legal Act of Ukraine] (2015). <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1590-15>

[Legal Act of Ukraine] (2011). <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1271-2011-п>

Petruk, T. I. "Osoblyvosti metodyky kalkulivannia sobivartosti osvitynykh posluh u pryvatnykh navchalnykh zakladakh" [Features of methodology of calculation of the cost of educational services in private schools]. *Ekonomichniy analiz*. Vol. 13 (2013): 447-452.

Rozkolupa, N. "Platni posluhy v bibliotekakh" [Paid services in libraries]. *Bibliotechna planeta*, no. 1 (2012): 25-27.

Sysiuk, S. V., and Melnyk, N. H. "Vytraty na upravlinnia: istoriia rozvytku oblikovoi katehorii" [Management overhead: the history of the development account category]. *Visnyk ZhDTU*. Ser.: Ekonomichni nauky, no. 4 (62) (2012): 217-219.

Sysiuk, S. V., and Zorii, N. M. "Vyznachennia vartosti platnykh medychnykh posluh ta yikh oblikove zabezpechennia" [Determination of cost of paid medical services and their accounting software]. *Visnyk Zaporizkoho natsionalnoho universytetu*, no. 2 (6) (2010): 181-186.

Svirko, S. V. "Peredumovy vynyknennia finansovoho ta upravlynskoho obliku v biudzhetnykh ustanovakh Ukrainy" [Preconditions of financial and managerial accounting in budgetary institutions of Ukraine]. *Finansy, oblik i audyt*, no. 1 (2016): 244-259.