

РОЗДІЛ 3. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

МЕТОДИКА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ОСВІТНІХ ПОСЛУГ
В ДЕРЖАВНИХ ЗАКЛАДАХ ВИЩОЇ ОСВІТИ УКРАЇНИMETHODOLOGY FOR CALCULATING THE COST OF EDUCATIONAL
SERVICES IN STATE INSTITUTIONS OF HIGHER EDUCATION IN UKRAINE

Стаття присвячена тематиці обґрунтування методики калькулювання собівартості освітніх послуг державних закладів вищої освіти. У статті розкрито наукові підходи до обґрунтування сутності собівартості освітніх послуг закладів вищої освіти в бухгалтерському обліку. З використанням методу дедукції обґрунтовано визначення собівартості освітніх послуг з підготовки фахівців з вищою освітою. Встановлено об'єкти калькулювання та калькуляційні одиниці при калькулюванні собівартості освітніх послуг закладів вищої освіти. Проаналізовано підходи науковців до організації системи калькулювання собівартості освітніх послуг закладів вищої освіти. Наведено характеристику методичних прийомів калькулювання та особливостей їхнього застосування для обчислення собівартості освітніх послуг. Виокремлено основні чинники, які визначають обґрунтування методики калькулювання собівартості освітніх послуг закладів вищої освіти.

Ключові слова: калькулювання собівартості освітніх послуг, методика калькулювання собівартості освітніх послуг, методичні прийоми калькулювання, об'єкти калькулювання собівартості освітніх послуг, калькуляційні одиниці.

The article is devoted to the topic of substantiating the methodology for calculating the cost of educational services of public higher education institutions. The relevance of the article is due to modern trends in changing state policy on financing higher education. In the budgets of public higher education institutions, the role of a special fund is increasingly growing, and there is a need to reorient university management towards independent revenue generation as opposed to receiving appropriations from the state budget. When making decisions about pricing educational services, an important factor is the cost of providing these services. In the course of preparing the article, general and special methods of scientific research were used, in particular: the method of analogy when using scientific approaches to justifying the essence of the cost of educational services of higher education institutions in accounting; the method of deduction when formulating the definition of the cost of educational services of higher education institutions; substantive analysis of scientific sources when studying the basic aspects of the methodology for calculating the cost of educational services. The main research findings presented in the article include: disclosure of scientific approaches to substantiating the essence of the cost of educational services of higher education institutions in accounting; justification for determining the cost of educational services for training specialists with higher education; establishing calculation objects and calculation units when calculating the cost of educational services of higher education institutions; analysis of scientists' approaches to organizing a system for calculating the cost of educational services in higher education institutions; a description of methodological methods of calculation and the features of their application for calculating the cost of educational services; identification of the main factors that determine the justification of the methodology for calculating the cost of educational services of higher education institutions. The results of the study are the basis for justifying the methods of distributing indirect costs between costing objects.

Keywords: costing of educational services, methodology for calculating the cost of educational services, methodological techniques of calculation, objects of cost calculation of educational services, calculation units.

УДК 657:378.4

DOI: <https://doi.org/10.32782/infrastruct84-13>

Мельник А.Є.¹

аспірант,
Національний університет
«Львівська політехніка»

Пилипенко Л.М.²

д.е.н., професор,
Національний університет
«Львівська політехніка»

Melnyk Andrii

Lviv Polytechnic National University

Pylypenko Liubomyr

Lviv Polytechnic National University

Постановка проблеми. Ефективне фінансове управління державними закладами вищої освіти (ЗВО) насамперед полягає в збалансуванні їхніх доходів і витрат. Тенденції щодо зміни державної політики фінансування вищої освіти загалом та діяльності державних ЗВО зокрема все більше посилюють роль спеціального фонду в їхніх бюджетах та необхідність переорієнтування менеджменту університетів на самостійне генерування доходів на противагу отримання асигнувань з державного бюджету. Одним з основних джерел доходів ЗВО є надання освітніх послуг з підготовки фахівців з

вищою освітою. За таких умов важливо оперувати даними щодо реальної собівартості освітніх послуг у розрізі освітніх програм, що дає змогу, з одного боку, встановлювати обґрунтований рівень цін на освітні послуги, а з іншого – здійснювати ефективне управління витратами ЗВО.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Проблеми методики калькулювання собівартості освітніх послуг у своїх наукових публікаціях розкривали Вакульчик О.М., Протасова Є.В. та Перелігіна М.С. [1], Коритник Л.П. [5], Костенко І.С. [6], Коцкулич Т.Я. [7], Ловінська Л.Г. [8], Петрук Т.І.

¹ ORCID: <https://orcid.org/0009-0002-4779-3637>

² ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4306-7531>

[10], Пігош В.А. [12], Юрчишена Л.В. [17] та інші. Більш ґрунтовно цю проблематику у своїх дисертаціях досліджували Кондрашова Т.М. (2007 р.) [4], Сисюк С.В. (2007 р.) [15], Тростенюк Т.М. (2020 р.) [16]. Однак, постійні реформи в системі вищої освіти, зміни підходів до державного фінансування підготовки фахівців з вищою освітою, регулювання ціноутворення у цій сфері на основі індикативної собівартості та інші аргументи обумовлюють й надалі високий рівень актуальності досліджуваної у цій статті проблематики.

Постановка завдання. Метою статті є обґрунтувати методику калькулювання собівартості освітніх послуг в державних закладах вищої освіти України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Науково обґрунтований підхід до дослідження тематики калькулювання собівартості освітніх послуг державних ЗВО первинно потребує з'ясування сутності та призначення категорії собівартості освітньої послуги як предмета інформаційного забезпечення керівництва ЗВО чи інших їх стейкхолдерів. Базуючись на наукових підходах до трактування бухгалтерського обліку як мови бізнесу [11, с. 110] та застосовуючи загальнонауковий метод аналогії, можна запропонувати три підходи до обґрунтування змісту собівартості освітніх послуг ЗВО в бухгалтерському обліку – прагматичний, семантичний та синтаксичний (табл. 1).

Сприйняття собівартості освітніх послуг стейкхолдерами ЗВО обумовлюється їхніми інформаційними потребами та подальшим використанням даних про величину цієї економічної категорії. Внутрішні щодо ЗВО користувачі інформації про собівартість освітніх послуг, а це, насамперед, керівництво і працівники бухгалтерських й інших економічних служб університетів, використовують цю інформацію для обґрунтування цін на освітні послуги за їхніми видами, а також для управління витратами ЗВО з метою забезпечення беззбиткової діяльності та розвитку цих закладів.

Представники Міністерства освіти і науки України як основного зовнішнього стейкхолдера, який репрезентує державу і засновника державних ЗВО, собівартість їхніх освітніх послуг трактують

насамперед як усереднену величину видатків бюджету на підготовку фахівця з вищою освітою. Законодавчо-нормативним підґрунтям цього трактування собівартості освітніх послуг є Порядок формування мінімального розміру плати за навчання для здобуття вищої освіти на основі індикативної собівартості [14].

Здобувачів вищої освіти чи осіб, які фінансують їхнє навчання, цікавить вартість надання освітньої послуги, що передбачена відповідним договором із ЗВО, як за весь термін, так і у розрізі навчальних років, а також можливе її коригування у зв'язку з інфляцією чи дією інших чинників.

Семантичний підхід до трактування собівартості освітніх послуг ЗВО базується на розумінні сутності собівартості як загальноекономічної категорії. Науковці з предметної сфери знань бухгалтерського обліку трактують собівартість як «грошове вираження загальної суми витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції (робіт, послуг)» [2, с.195]. Критикуючи це визначення та дотримуючись погляду інших науковців про походження сутності собівартості від ціни продукції як її частини, Сисюк С.В. пропонує визначати собівартість для установ бюджетної сфери як «відокремлену частину вартості (ціни) послуги, яка включає в себе витрати (вартість) спожитих матеріальних і трудових ресурсів, відшкодування яких необхідне для відновлення процесу надання послуг» [15, с.33]. Однак, це визначення також не є досконалим, оскільки: по перше, не враховує усієї повноти видів витрат за економічним змістом спожитих ресурсів, зокрема нематеріальних (інтелектуальних) ресурсів; а по друге, ціна, від якої виводять суть собівартості як її частину, є категорією взаємовідносин купівлі-продажу, а ЗВО можуть надавати освітні послуги, компенсуючи їхні витрати з використанням і інших механізмів, крім безпосереднього продажу за плату, наприклад, за допомогою сформованих стипендійних чи інших фондів благодійного характеру.

Натомість, прикметне «грошове вираження», застосоване у визначенні собівартості у [2, с.195] та багатьох інших джерелах, вказує не на грошову форму собівартості (що стало предметом критики),

Таблиця 1

Наукові підходи до обґрунтування сутності собівартості освітніх послуг ЗВО в бухгалтерському обліку

Назва наукового підходу до обґрунтування сутності освітніх послуг ЗВО	Характеристика підходу до трактування сутності собівартості освітніх послуг ЗВО
Прагматичний	Передбачає трактування собівартості освітніх послуг з погляду розуміння основними користувачами інформації про неї
Семантичний	Охоплює обґрунтування сутності собівартості освітніх послуг ЗВО як економічної категорії
Синтаксичний	Полягає в обґрунтуванні сутності собівартості освітніх послуг ЗВО через дослідження методик її розрахунку (калькулювання)

Примітка: адаптовано авторами на основі [11]

а на її вартісне оцінювання в грошовому вимірнику. Наголос на грошовому вираженні поєднує в змісті категорії собівартості два методичні прийоми бухгалтерського обліку – калькулювання й оцінювання. З огляду на особливості організування діяльності ЗВО та структурний склад їх загальних витрат, саме такий, бухгалтерський підхід до трактування собівартості, на нашу думку, найприйнятніший для дослідження калькулювання собівартості освітніх послуг. Застосовуючи загальнонауковий метод дедукції до визначення собівартості, наведеного у [2, с. 195], собівартість освітніх послуг ЗВО можна трактувати як грошове вираження загальної суми витрат ЗВО на підготовку фахівців з вищою освітою.

Обґрунтування методики калькулювання собівартості освітніх послуг ЗВО передбачає встановлення об'єкта калькулювання, калькуляційних одиниць, калькуляційних періодів, способів і підходів калькулювання, переліку калькуляційних статей витрат, видів та формату калькуляцій тощо. В теорії та практиці бухгалтерського обліку до об'єктів калькулювання відносять носії витрат, серед яких залежно від обраного методу калькулювання виокремлюють види продукції, види діяльності, технологічні процеси, замовлення тощо [3, с. 132]. Аргументуючи доцільність застосування позамовного підходу до калькулювання собівартості освітніх послуг ЗВО, Коритник Л.П. [5, с. 146] та Коцкулич Т.Я. [7, с. 98] стверджують, що об'єктами такого калькулювання мають бути освітні послуги з підготовки фахівців з вищою освітою, що їх надають ЗВО здобувачам освіти за певною спеціальністю чи спеціалізацією, формою навчання та рівнем освіти впродовж відповідного періоду навчання. Такої ж думки дотримується і Кондрашова Т.М. [4, с. 13]. Сисюк С.В. об'єктом калькулювання вважає окреме індивідуальне замовлення освітньої послуги, окремий контракт зі споживачем освітніх послуг, однаковий технологічний процес надання послуги [15, с. 36]. Водночас, Коцкулич Т.Я. наголошує, що «об'єктом калькулювання є безпосередньо сама освітня послуга як «замовлення» на підготовку конкретного здобувача вищої освіти за певною спеціальністю/спеціалізацією, формою навчання та рівнем освіти» [7, с. 147]. Зважаючи на останні реформи у вищій освіті, відповідно до яких абітурієнти вступають до ЗВО на освітні програми, а не спеціальності, та, як наслідок, необхідність встановлення вартостей навчання у розрізі освітніх програм, об'єктом калькулювання освітніх послуг ЗВО з підготовки фахівців з вищою освітою доцільно розглядати собівартість послуги з навчання одного здобувача на певній освітній програмі за певною формою (денною, заочною чи дуальною).

Важливим питанням методики калькулювання собівартості освітніх послуг також є встановлення калькуляційної одиниці – одиниці виміру об'єкта калькулювання для розрахунку його собівартості.

Серед науковців немає єдиної думки щодо визначення калькуляційної одиниці для освітніх послуг ЗВО. Петрук Т.І. аргументує доцільність визначення калькуляційної одиниці собівартості освітніх послуг на рівні «усіх студентів певного напрямку підготовки, що вчаться на одному курсі та проходять навчання на здобуття одного кваліфікаційного рівня за навчальний рік» [10, с. 449]. Тоді як Коцкулич Т.Я. калькуляційною одиницею пропонує обрати собівартість навчання одного студента за навчальний рік та однорідні за складом групи напрямів освіти [7, с. 99]. Порядок надання платних освітніх послуг державними та комунальними навчальними закладами передбачає, що при економічному обґрунтуванні витрат, на базі яких встановлюють вартість освітньої послуги, калькуляційною одиницею є вартість отримання відповідної платної освітньої послуги однією фізичною особою за весь період її надання у повному обсязі [13].

Зважаючи на потребу інформаційного забезпечення ціноутворення ЗВО, можна дійти висновку, що калькуляційною одиницею має бути собівартість підготовки фахівця з вищою освітою за кожною освітньою програмою ЗВО та формою навчання. Однак, практика організації навчального процесу ЗВО та забезпечення виконання індивідуальних освітніх траєкторій здобувачів вищої освіти може обумовлювати необхідність застосування складних способів розподілу непрямих витрат та доцільність застосування з цією метою умовної калькуляційної одиниці кредити-студент.

Одним із параметрів калькулювання є калькуляційний період, який для обчислення собівартості освітніх послуг може набувати різних значень (залежно від інформаційної потреби, для задоволення якої цю собівартість розраховують) – семестр (триместр), навчальний рік, весь термін навчання [4, с. 13]. Собівартість освітньої послуги за весь термін навчання насамперед необхідна для встановлення ціни (вартості) цієї послуги. Однак, індивідуальні освітні потреби та життєві обставини здобувачів освіти можуть зумовлювати необхідність переривання навчання (відрахування й поновлення), переведення на навчання до іншого ЗВО чи на іншу форму, а інфляційні процеси в економіці – доцільність індексування залишку вартості освітньої послуги. Ці та інші чинники актуалізують потребу встановлення вартості надання частини освітньої послуги за проміжні періоди навчання – семестр (триместр), навчальний рік тощо, а отже й необхідність обчислення собівартості за ці періоди.

Досліджуючи методику калькулювання собівартості освітніх послуг, науковці нерідко вносять певну плутанину в методичний апарат, зокрема, ставлячи в один ряд такі методи калькулювання й обліку витрат, як позамовний, попередільний, нормативний, розрахунково-аналітичний, прямого розрахунку, директ-костиг, стандарт-кост, таргет-костинг

тощо [10, с. 450; 16, с. 120]. Хоча насправді цей перелік містить різні групи методів, виокремлених за відмінними ознаками. Позамовний та попередільний є радше методичними підходами (в деяких літературних джерелах їх називають системами) калькулювання, що відрізняються організацією та об'єктами калькулювання. Вибір позамовного підходу для калькулювання собівартості освітніх послуг ЗВО, доцільність якого обґрунтовують більшість науковців, не виключає можливість застосування конкретних методичних прийомів калькулювання як способів акумулювання витрат за певним об'єктом. Навпаки, застосування одного чи декількох методичних прийомів є невід'ємною частиною методики калькулювання. Характеристика застосування методичних прийомів калькулювання витрат для обчислення собівартості освітніх послуг ЗВО наведена у табл. 2.

Варто погодитись із думкою Коритник Л.П., що фактична практика організації й методики бухгалтерського обліку в ЗВО, яка передбачає агрегування сукупної величини витрат від освітньої діяльності загалом по закладу з подальшим її діленням на кількість здобувачів освіти для встановлення собівартості підготовки одного здобувача, є недосконалою, оскільки нівелює об'єктивність і достовірність обчисленого на її основі показника собівартості [5, с. 146]. Однак, обчислити об'єктивну величину фактичної собівартості освітньої послуги на основі безпосереднього («в чистому вигляді») використання будь-якого з наведених у табл. 2 методичних прийомів калькулювання також неможливо. Причиною цьому є низка особливостей організації

освітнього процесу ЗВО та законодавчо-нормативного регулювання їхньої діяльності, зокрема:

1) особливості організації праці науково-педагогічних працівників та її оплати в державних ЗВО:

– до реалізації освітніх програм (які є основними продуктами ЗВО та об'єктами калькулювання собівартості) залучають науково-педагогічних працівників з різних кафедр, у штаті яких вони працевлаштовані. Заробітну плату науково-педагогічних працівників, єдиний соціальний внесок та інші витрати, пов'язані із забезпеченням їхньої професійної діяльності, як правило, обліковують на аналітичних рахунках у розрізі кафедр. Тобто, кафедри виконують роль центрів витрат в організації їхнього обліку;

– кожен науково-педагогічний працівник, який займає повну ставку в штатному розписі кафедри, переважно забезпечує реалізацію не одного, а декількох освітніх компонентів (навчальних дисциплін, курсових робіт чи проектів, керівництва випускними кваліфікаційними роботами, аспірантами і докторантами тощо), що можуть належати до різних освітніх програм чи різних курсів (років підготовки) однієї освітньої програми. Крім того, науково-педагогічні працівники залучені до виконання наукової та інших видів роботи. Таким чином, витрати на утримання науково-педагогічного працівника не можуть бути прямо (безпосередньо) віднесені до одного об'єкта калькулювання;

– оплата праці науково-педагогічних працівників державних ЗВО організована за тарифною системою, яка передбачає місячні оклади, обов'язкові доплати за наукові ступені та вчені звання, інші

Таблиця 2

Застосування методичних прийомів калькулювання для обчислення собівартості освітніх послуг ЗВО

Найпоширеніші методичні прийоми калькулювання витрат	Особливості застосування методичного прийому для обчислення собівартості освітньої послуги ЗВО з підготовки фахівців з вищою освітою
Прямий розрахунок витрат	Передбачає акумулювання сукупних витрат освітньої послуги за статтями калькулювання та ділення їхньої величини на кількість здобувачів освітньої програми
Нагромадження (підсумовування) витрат	Визначення собівартості освітньої послуги шляхом послідовного додавання витрат на виконання окремих процесів з її надання
Розподіл витрат	Полягає в розподілі сукупних витрат освітньої діяльності ЗВО між об'єктами калькулювання пропорційно до визначеного параметра
Вилучення витрат	Передбачає виокремлення (вилучення) із сукупної величини витрат освітньої діяльності ЗВО собівартості окремої освітньої послуги
Нормативний	Обидва методи передбачають обчислення собівартості освітньої послуги за наперед встановленими нормативами (стандартами) витрат у розрізі статей калькулювання чи видів затрачених ресурсів з подальшим контролем і аналізом відхилень фактичних витрат від нормативних (стандартних)
Калькулювання стандартних витрат (Standard-Cost)	
Калькулювання змінних витрат (Direct-Costing)	Полягає в обчисленні собівартості освітньої послуги як сукупності понесених змінних витрат на її надання
Цільової собівартості (Target-Costing)	Передбачає встановлення цільової величини показника собівартості освітньої послуги, яка дає змогу за існуючої ринкової кон'юнктури беззбитково надавати цю послугу
Калькулювання на основі діяльності (ABC-Costing)	Спрямований на ідентифікацію взаємозв'язку між допоміжними, обслуговуваними й адміністративними процесами та основними видами діяльності ЗВО з метою коректного розподілу накладних витрат між об'єктами калькулювання

Примітка: адаптовано авторами на основі [3, 5]

можливі доплати і надбавки, а також премії. Чисельність науково-педагогічних працівників у штатному розписі кафедри безпосередньо корелює із загальним обсягом навчального навантаження (в годинах, кредито-студентах тощо), виконання якого забезпечують її працівники. Тобто, витрати на утримання науково-педагогічних працівників є умовно-постійними;

2) особливості організації освітнього процесу в ЗВО:

- освітні програми характеризуються навчальними планами, які мають стандартний загальний обсяг, визначений у кредитах ЄКТС, проте різні структурні наповнення освітніми компонентами та аудиторним навантаженням;

- освітній процес, як правило, провадять одночасно для цілої академічної групи студентів, а для окремих видів навчальних занять (зокрема лекцій) – для потоку студентів, який охоплює декілька груп, що можуть належати навіть до різних освітніх програм;

- витрати на надання освітньої послуги залежать від форми здобуття вищої освіти – денна форма передбачає істотно більшу частку аудиторного навантаження навчального плану ніж заочна чи дистанційна, а отже й більшу величину витрат на оплату праці науково-педагогічних працівників та єдиного соціального внеску;

- забезпечення вимоги законодавства щодо вільного вибору студентами частини компонентів індивідуального навчального плану може передбачати формування окремих академічних груп (потоків) спеціально для вивчення цих вибіркового компонентів;

- важливим чинником забезпечення освітнього процесу є аудиторний фонд з відповідним навчальним обладнанням. Витрати на утримання цих активів здебільшого охоплюють їхню амортизацію та оплату комунальних послуг, які в межах сезону мають постійний характер. Водночас, аудиторний фонд ЗВО охоплює різні види аудиторій за їхнім призначенням (аудиторії загального фонду, що можуть бути залучені для забезпечення навчального процесу з підготовки фахівців будь-якої освітньої програми; спеціально обладнані аудиторії (лабораторії) для навчальних занять зі студентами обмеженого переліку освітніх програм тощо) та місткістю (для проведення занять з потоком декількох академічних груп студентів одночасно; для проведення занять зі студентами однієї групи чи підгрупи тощо);

- різні освітні програми можуть мати істотні відмінності щодо необхідного забезпечення обладнанням, приладдям, матеріалами для проведення лабораторних занять;

3) особливості вступної кампанії:

- розрахунок планової собівартості освітньої послуги з підготовки фахівців з вищою освітою за

певною освітньою програмою для встановлення її ціни базується на чисельності контингенту вступників, який точно спрогнозувати наперед не завжди можливо тощо.

На основі вищевказаних особливостей можна зробити висновок, що вартісну основу собівартості освітніх послуг ЗВО складають непрямі витрати умовно-постійного характеру, що актуалізує обґрунтування адекватних методів розподілу цих витрат між об'єктами калькулювання. Обґрунтовуючи перелік статей калькулювання, науковці беруть за основу складові вартості витрат, визначені Порядком надання платних освітніх послуг державними та комунальними навчальними закладами [13], зокрема:

- витрати на оплату праці працівників;
- нарахування на оплату праці відповідно до законодавства, тобто єдиний соціальний внесок;
- безпосередні витрати та оплата послуг інших організацій;
- капітальні витрати;
- індексацію заробітної плати, інші витрати відповідно до чинного законодавства [13].

На перший погляд цей перелік складових вартості витрат доволі обмежений для калькулювання собівартості освітніх послуг, особливо якщо його порівняти з рекомендованими у законодавчо-нормативних документах переліками статей калькулювання для обчислення собівартості продукції промислових підприємств. Однак, якщо зважити, що у структурі загальних витрат державних ЗВО частка витрат на оплату праці та єдиного соціального внеску може становити понад 70% (зокрема, в бюджеті витрат загального фонду Національного університету «Львівська політехніка» за 2024 рік ці витрати складають майже 75%, а спеціального фонду – 70%), рекомендації науковців є переконливими. Натомість, значну увагу варто приділити групуванню непрямих витрат та їх розподілу між об'єктами калькулювання.

Висновки. Собівартість освітніх послуг є важливим параметром інформаційного забезпечення управління ЗВО, зокрема при встановленні вартості (ціни) освітніх послуг, оптимізації витрат тощо. Обґрунтовуючи методiku калькулювання собівартості освітніх послуг ЗВО, встановлено, що об'єктами калькулювання при цьому мають бути освітні програми у розрізі форм навчання, а калькуляційними одиницями – собівартість підготовки одного фахівця за відповідною освітньою програмою та формою навчання, а також умовна калькуляційна одиниця кредитно-студент. Особливості організації освітнього процесу з підготовки фахівців з вищою освітою унеможливають безпосереднє використання відомих методів калькулювання собівартості, обумовлюючи потребу їхньої адаптації з урахуванням низки чинників організаційного та законодавчо-нормативного характеру в діяльності

ЗВО. Аналіз цих чинників засвідчив значну питому вагу непрямих витрат при калькулюванні собівартості освітніх послуг у розрізі освітніх програм та форм навчання, що визначає перспективи подальших наукових досліджень цієї проблематики – способи розподілу непрямих витрат між об'єктами калькулювання.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Вакульчик О.М., Протасова Є.В., Перелигіна М.С. Ціноутворення освітніх послуг на основі даних управлінської звітності. *Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор»*. 2018. Вип. 1–2 (44). С. 182–188.
2. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. 4-те вид., доопрац. та доповн.: у 3 т. Том 2 (К-П). Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2021. 608 с.
3. Загородній А.Г., Партин Г.О., Пилипенко Л.М., Партин Т.І. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики : підручник. 4-те вид., доопрац. і допов. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2018. 280 с.
4. Кондрашова Т.М. Управлінський облік в державних вищих навчальних закладах: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09; ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана». Київ, 2007. 20 с.
5. Коритник Л.П. Методологічні та методичні засади калькулювання собівартості освітніх послуг. *Економічний аналіз*. 2021. Том 31. № 1. С. 142–151.
6. Костенко І.С. Роль індикативної собівартості у формуванні ринку освітніх послуг в Україні. *Бізнес Інформ*. 2020. № 5 (508). С. 295–305.
7. Коцкулич Т.Я. Калькулювання собівартості платних освітніх послуг у закладах вищої освіти як передумова формування економічно обґрунтованої вартості. *Європейський вектор економічного розвитку*. 2019. № 1 (26). С. 96–107.
8. Ловінська Л.Г. Визначення вартості освітніх послуг. *Фінанси України*. 2017. № 2. С. 12–26.
9. Перелік платних послуг, які можуть надаватися закладами освіти, іншими установами та закладами системи освіти, що належать до державної та комунальної форми власності : Постанова Кабінету Міністрів України від 27.08.2010 р. № 796.
10. Петрук Т.І. Особливості методики калькулювання собівартості освітніх послуг у приватних навчальних закладах. *Економічний аналіз*. 2013 р. Том 13. С. 447–452.
11. Пилипенко Л.М. Розвиток концепцій побудови системи публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки : монографія. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2016. 326 с.
12. Пігош В.А. Удосконалення положень калькулювання собівартості навчальних послуг державних вищих закладів освіти. *Вісник Волинського інституту економіки та менеджменту*. 2014. №10 Том 2. С.221–235.
13. Порядок надання платних освітніх послуг державними та комунальними навчальними закладами : Наказ Міністерства освіти і науки України, Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України від 23.07.2010 р. № 736/902/758.

14. Порядок формування мінімального розміру плати за навчання для здобуття вищої освіти на основі індикативної собівартості : Постанова Кабінету Міністрів України «Деякі питання запровадження індикативної собівартості» від 03.03.2020 р. № 191.

15. Сисюк С.В. Облік і контроль витрат і калькулювання собівартості платних освітніх послуг [Текст] : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09; Житомир. держ. технолог. ун-т. Житомир, 2007. 237 с.

16. Тростенюк Т.М. Управлінський облік у державних закладах вищої освіти: дис... доктора філософії: 071 «Облік і оподаткування»; Державний університет «Житомирська політехніка». Житомир, 2020. 320 с.

17. Юрчишена Л.В. Методологічні та практичні аспекти розробки моделі розрахунку повної собівартості освітніх послуг. *Економіка і організація управління*. 2023. № 2 (50). С. 130–141.

REFERENCES:

1. Vakulchuk O.M., Protasova Ye.V., Perelyhina M.S. (2018). Tsinoutvorennia osvitykh posluh na osnovi danykh upravlinskoi zvitnosti [Pricing of educational services based on management reporting data]. *Naukovo-vyrobnychiy zhurnal "Biznes-navihator"*, vol. 1–2 (44), pp. 182–188.
2. Zahorodniy A.H. (2021). Finansovo-ekonomichnyy slovnyk [Financial and economic dictionary]. 4-te vyd., dooprats. ta dopovn.: u 3 t. Tom 2 (K-P). L'viv: Vydavnytstvo L'vivskoyi politekhniki, 608 p. (in Ukrainian)
3. Zahorodniy A.H., Partyn H.O., Pylypenko L.M., Partyn T.I. (2018). Bukhgalterskyi oblik: osnovy teorii ta praktyky : pidruchnyk [Accounting: Fundamentals of Theory and Practice: Textbook]. Lviv: Vydavnytstvo Lvivskoi politekhniki, 280 p. (in Ukrainian)
4. Kondrashova T.M. (2007). Upravlinskyi oblik v derzhavnykh vyshchikh navchalnykh zakladakh [Management accounting in state higher education institutions] (PhD Thesis), Kyiv. 20 p. (in Ukrainian)
5. Korytnyk L.P. (2021). Metodolohichni ta metodychni zasady kalkulivannia sobivartosti osvitykh posluh [Methodological and methodological principles of calculating the cost of educational services]. *Ekonomichnyi analiz – Economic analysis*, vol. 31, No. 1, p. 142–151.
6. Kostenko I.S. (2020). Rol indykativnoi sobivartosti u formuvanni rynku osvitykh posluh v Ukraini [The role of indicative cost in shaping the educational services market in Ukraine]. *Biznes Inform*, No. 5 (508), p. 295–305.
7. Kotskulych T.Ia. (2019). Kalkulivannia sobivartosti platnykh osvitykh posluh u zakladakh vyshchoi osvity yak peredumova formuvannia ekonomichno obgruntovanoi vartosti [Calculating the cost of paid educational services in higher education institutions as a prerequisite for the formation of an economically justified cost]. *Yevropeyskyi vektor ekonomichnoho rozvytku*, No. 1 (26), p. 96–107.
8. Lovinska L.H. (2017). Vyznachennia vartosti osvitykh posluh [Determining the cost of educational services]. *Finansy Ukrainy*, No. 2, p. 12–26.
9. Perelik platnykh posluh, yaki mozht nadavatysia zakladamy osvity, inshymy ustanovamy ta zakladamy systemy osvity, shcho nalezhat do derzhavnoi ta komunalnoi formy vlasnosti [List of paid services that may be provided by educational institutions, other institutions

and educational system institutions belonging to state and municipal ownership] : Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 27.08.2010 r. № 796.

10. Petruk T.I. (2013). Osoblyvosti metodyky kalkuluvannya sobivartosti osvithnikh posluh u pryvatnykh navchalnykh zakladakh [Features of the methodology for calculating the cost of educational services in private educational institutions]. *Ekonomichnyi analiz – Economic analysis*, vol. 13, p. 447–452.

11. Pylypenko L.M. (2016). Rozvytok kontseptsii pobudovy systemy publichnoi zvitnosti korporatsii v umovakh postindustrialnoi ekonomiky : monohrafiia [Development of concepts for building a public reporting system for corporations in the post-industrial economy: monograph]. Lviv: Vydavnytstvo Lvivskoi politekhniki, 326 p. (in Ukrainian)

12. Pihosh V. A. (2014). Udoskonalennia polozhen kalkuluvannya sobivartosti navchalnykh posluh derzhavnykh vyshchych zakladiv osvity [Improving the provisions for calculating the cost of educational services of state higher education institutions]. *Visnyk Volynskoho instytutu ekonomiky ta menedzhmentu*, No. 10, vol. 2, p. 221–235.

13. Poriadok nadannia platnykh osvithnikh posluh derzhavnymy ta komunalnymy navchalnymy zakladamy [Procedure for providing paid educational services by state and municipal educational institutions] : Nakaz Min-

isterstva osvity i nauky Ukrainy, Ministerstva ekonomiky Ukrainy, Ministerstva finansiv Ukrainy vid 23.07.2010 r. № 736/902/758.

14. Poriadok formuvannya minimalnogo rozmiru platy za navchannia dlia zdobuttia vyshchoi osvity na osnovi indykatyvnoi sobivartosti [Procedure for forming the minimum tuition fee for higher education based on indicative cost] : Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy "Deiaki pytannia zaprovadzhennia indykatyvnoi sobivartosti" vid 03.03.2020 r. № 191.

15. Sysiuk S.V. (2007). Oblik i kontrol vytrat i kalkuluvannya sobivartosti platnykh osvithnikh posluh [Accounting and control of expenses and cost calculation of paid educational services] : dys....kand. ekon. nauk : 08.00.09. Zhytomyr, 237 p. (in Ukrainian)

16. Trosteniuk T.M. (2020). Upravlinskyi oblik u derzhavnykh zakladakh vyshchoi osvity [Management accounting in state institutions of higher education]: PhD dys. : 071 "Oblik i opodatkuvannya". Zhytomyr. 320 p. (in Ukrainian)

17. Yurchyshena L.V. (2023). Metodolohichni ta praktychni aspekty rozrobky modeli rozrakhunku povnoi sobivartosti osvithnikh posluh [Methodological and practical aspects of developing a model for calculating the full cost of educational services]. *Ekonomika i orhanizatsiia upravlinnia*, No. 2 (50), p. 130–141.