

УДК 657.47:37:338.46

Закорко О. П.

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8865-8402>

кандидат економічних наук, доцент, в. о. завідувача відділу бюджетних видатків соціальної сфери та економічного розвитку НДФІ ДННУ "Академія фінансового управління" Київ, Україна, lena-zakorko@ukr.net

НЕФІНАНСОВІ (НАТУРАЛЬНІ) ПОКАЗНИКИ ДЛЯ РОЗРАХУНКУ СОБІВАРТОСТІ ОСВІТНІХ ПОСЛУГ

Анотація. Визначено склад нефінансових (натуральних) показників для використання у розрахунках собівартості освітніх послуг, які надаються закладами вищої освіти. На підставі Законів України "Про вищу освіту" та "Про освіту" встановлено об'єкт калькулювання (освітня послуга) та вимірник цього об'єкта (кредит ЄКТС). Висвітлено роль кредиту ЄКТС у забезпеченні академічної мобільності учасників освітнього процесу. В результаті аналізу нормативних актів щодо забезпечення діяльності закладів вищої освіти обґрунтовано, що кредит ЄКТС є уніфікованим натуральним показником трудомісткості навчального процесу, однорідним кількісним вимірником освітньої послуги, який можна використовувати як калькуляційну одиницю для розрахунку її собівартості, та розкрито переваги такого вибору. Визначено натуральні показники та фактори, котрі впливають на розрахунок вартості одного кредиту певної освітньої програми (або одного підготовленого студента певної форми навчання, відповідної спеціальності та рівня підготовки). Надано пропозиції щодо подальших досліджень розрахунку вартості освітніх послуг.

Ключові слова: об'єкт калькулювання, калькуляційна одиниця, кредит ЄКТС, трудомісткість навчального процесу, універсальність системи ЄКТС, натуральні вимірники освітньої послуги.

Табл. 1, Літ. 16.

Olena Zakorko

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8865-8402>

Ph. D. (Economics), Associate Professor, SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine, lena-zakorko@ukr.net

NON-FINANCIAL (NATURAL) INDICATORS TO CALCULATE THE COST OF EDUCATIONAL SERVICES

Abstract. One of the core indicators of efficiency assessment of higher education institutions' activities is the cost of providing the educational services. The calculation of cost is carried out to determine the amount of necessary material, labor and financial resources, as well as their value. The accuracy of the cost estimates depends on the choice of the calculation objects and units. In this work, the educational service is determined as the object of calculation. It is proved that 1 credit ECTS (that is a universal indicator of complexity of training process for one student, the tutors' workload and their quantitative and qualitative composition) could be the calculation unit in accordance with the provisions of the Law of Ukraine "On Higher Education". The conducted analysis of the higher education legislation served as the basis for establishing the core indicators for the calculation of educational service cost. These indicators include: the number of students by specialties education level; the quantity of teachers' and administrative staff's pay rates; the number of classroom hours in the relevant training plan; the area of premises used for the educational process; the amount of necessary information resources and materials. Factors influencing the cost are the form of training, terms of training, specialties and directions of training. The conducted investigation allows suggesting the next conclusions: the object of calculation for the basic educational activities of higher

© Загорко О. П., 2018

education institutions is the cost of the educational services provided to the student for a specific educational program. Thus, the calculation units, depending on the purpose of calculation, are presented by one student or one credit ECTS of the specific educational programs. At this time, there is no method of cost calculation for one ECTS credit. This issue can be the subject for further investigation in this area.

Key words: calculation object, calculation unit, ECTS credit, the complexity of the educational process, the versatility of the ECTS system, natural meters of educational services.

JEL classificathion: I20, I22, I23.

Закорко Е. П.

кандидат економічних наук, доцент, и. о. заведуючого відомством бюджетних витрат соціальної сфери та економічного розвитку НІФІ ГУНУ "Академія фінансового управління" Київ, Україна

**НЕФИНАНСОВЫЕ (НАТУРАЛЬНЫЕ) ПОКАЗАТЕЛИ
ДЛЯ РАСЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ УСЛУГ**

Аннотация. *Определен состав нефинансовых (натуральных) показателей для использования в расчетах себестоимости образовательных услуг, предоставляемых учреждениями высшего образования. На основании Законов Украины "О высшем образовании" и "Об образовании" установлены объект калькулирования (образовательная услуга) и измеритель данного объекта (кредит ЕКТС). Освещена роль кредита ЕКТС в обеспечении академической мобильности участников образовательного процесса. В результате анализа нормативных актов по обеспечению деятельности учреждений высшего образования обосновано, что кредит ЕКТС является унифицированным натуральным показателем трудоемкости учебного процесса, однородным количественным измерителем образовательной услуги, который можно использовать как калькуляционную единицу для расчета ее себестоимости, и раскрыты преимущества такого выбора. Определены натуральные показатели и факторы, влияющие на расчет стоимости одного кредита конкретной образовательной программы (или одного подготовленного студента конкретной формы обучения, соответствующей специальности и уровня подготовки). Даны предложения по дальнейшим исследованиям расчета стоимости образовательных услуг.*

К л ю ч е в ы е с л о в а: объект калькулирования, калькуляционная единица, кредит ЕКТС, трудоемкость учебного процесса, универсальность системы ЕКТС, натуральные измерители образовательной услуги.

Управління закладом вищої освіти (ЗВО) в умовах реформування потребує достатньої і якісної інформації про всі аспекти його діяльності. Однією з найважливіших її складових є відомості про ефективність використання ресурсів закладу.

В узагальненому вигляді оцінка ефективності діяльності будь-якого суб'єкту господарювання полягає у порівнянні доходів, отриманих від реалізації продукції, і витрат на її виготовлення. Для ЗВО таким важливим показником оцінки ефективності є собівартість освітніх послуг, яка становить вартісну оцінку витрат на їх надання, а її розрахунок, по суті, є калькуляцією.

Розрахунок собівартості й подальше формування вартості освітніх послуг – ключові проблеми менеджменту ЗВО. У зв'язку з реформуванням вищої освіти, яке розпочалося з ухваленням Законів України "Про вищу освіту" [1] та "Про освіту" [2], гармонізацією національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку та звітності із законодавством ЄС і Міжнародними стандартами фінансової звітності, включаючи Міжнародні стандарти бухгал-

терського обліку, мають змінитись підходи до розрахунку собівартості освітніх послуг.

Важливе значення для теми дослідження мають роботи українських учених Т. І. Єфименко, Л. Г. Ловінської, Н. М. Волосової, Т. П. Остапчук, А. З. Підгорного, С. В. Свірко, та ін. [3–8]. Проте не існує єдиного методичного підходу до формування витрат на освітні послуги, який міг би стати універсальним і прийнятним для будь-якого ЗВО, незалежно від галузевої специфіки, напрямів підготовки, контингенту, рівня матеріально-технічної бази та інших факторів, що забезпечують функціонування на ринку освітніх послуг. З огляду на це, проблеми обліку витрат і методики калькулювання собівартості освітніх послуг потребують додаткового дослідження.

Достовірність калькуляцій багато в чому залежить від вибору об'єктів обліку калькулювання та калькуляційної одиниці. Тому науково обґрунтоване їх встановлення є важливою умовою достовірності й забезпечення значимості отриманої інформації про собівартість, визначає структуру аналітичного обліку витрат.

Мета статті – визначення та обґрунтування нефінансових вимірників калькулювання собівартості освітніх послуг.

Під об'єктом калькулювання розуміється певний вид продукції (або наданих послуг), за яким розраховується собівартість. На підставі визначення понять “заклад вищої освіти” та “освітня діяльність”, наведених у Законі України “Про вищу освіту”, можна зробити висновок, що освітня послуга становить об'єкт калькулювання [1].

Калькуляційна одиниця є вимірником конкретного об'єкта калькулювання. Основними критеріями під час її вибору, наприклад, у більшості галузей промисловості, є технічні умови та стандарти, за якими виготовляється продукція. Подібні умови й стандарти щодо надання освітніх послуг прописані в нормативно-правових актах, якими регламентується діяльність ЗВО.

Відповідно до Закону України “Про освіту”, освітня послуга є комплексом встановлених законодавством, освітньою програмою та/або договором дій суб'єкта освітньої діяльності, що мають конкретну вартість і спрямовані на досягнення здобувачем освіти очікуваних результатів навчання [2]. Результати навчання визначаються як знання, уміння, навички, способи мислення, погляди, цінності, інші особисті якості, котрі можна ідентифікувати, спланувати, оцінити і виміряти та які особа здатна продемонструвати після завершення освітньої програми або окремих освітніх компонентів. Освітня програма, у свою чергу, вимірюється певною кількістю кредитів, якими повинен оволодіти здобувач відповідного ступеня вищої освіти [1]. Тобто очікувані результати навчання (отриману освітню послугу) можна ідентифікувати через засвоєну одержувачем послуги навчальну програму, що вимірюється у певній кількості кредитів Європейської кредитно-трансферної системи (ЄКТС).

ЄКТС створена для забезпечення єдиної міждержавної процедури виміру й порівняння між закладами освіти результатів навчання студентів, їхнього академічного визнання. Вона забезпечує мобільність студентів, спрощує розуміння і порівняння навчальних програм та навчальних досягнень як між вітчизняними, так і між іноземними ЗВО.

Система ґрунтується на оцінюванні всіх видів роботи здобувача освіти, необхідних для досягнення цілей, зазначених у навчальній програмі, і базується на угоді про те, що 60 кредитів ЄКТС становлять навантаження студента/слухача очної форми навчання (стаціонару) впродовж академічного року. Переважно навантаження студента очної форми навчання в Європі дорівнює 36/40 тижням на рік, а один кредит, відповідно, – 24–30 робочим годинам [9].

За Законом України “Про вищу освіту” (пп. 14 ст.1), кредит ЄКТС є одиницею вимірювання обсягу навчального навантаження здобувача вищої освіти, необхідного для досягнення визначених (очікуваних) результатів навчання. Обсяг одного кредиту становить 30 годин. Навантаження одного навчального року за денною формою навчання дорівнює зазвичай 60 кредитів ЄКТС [1].

Обсяг кредитів ЄКТС, необхідний для здобуття відповідного ступеня вищої освіти, визначається стандартами, які розробляються для кожного її рівня в межах кожної спеціальності і встановлюють сукупність вимог до змісту та результатів освітньої діяльності ЗВО, що відображаються в освітніх програмах. Вони є основою для планування реалізації освітньої послуги, починаючи від складання освітньої програми і закінчуючи визначенням у ній форм атестації.

Планування освітньої діяльності з урахуванням науково-педагогічного потенціалу, матеріальної і навчально-методичної бази, сучасних інформаційних технологій є важливим організаційним компонентом надання освітньої послуги.

Так, ЗВО на підставі освітньої програми за кожною спеціальністю розробляє навчальний план, у якому визначаються перелік та обсяг навчальних дисциплін у кредитах ЄКТС, послідовність вивчення дисциплін, форми проведення навчальних занять та їх обсяг, графік навчального процесу, форми поточного й підсумкового контролю. На підставі цього плану розробляються й затверджуються індивідуальні навчальні плани студентів з переліком обраних дисциплін. Трудомісткість навчального процесу (обсяг навчального навантаження одного студента) встановлюється в академічних кредитах і передбачає всі форми організації освітнього процесу та види навчальних занять, потрібні для завершення повного року академічного навчання у ЗВО: навчальні заняття, самостійну роботу, практичну підготовку, контрольні заходи; лекції, лабораторні, практичні, семінарські, індивідуальні заняття, консультації тощо.

Варто наголосити на універсальності системи ЄКТС, яка полягає в тому, що може бути застосована до всіх програм навчання, включаючи навчання в навчальному закладі або на виробництві, для всіх форм навчання (денного, вечірнього, заочного) та видів освіти (формальної, неформальної), а також для інших видів діяльності в навчанні впродовж життя, що є важливою потребою з огляду на мобільність студентів і необхідність перерахування результатів навчальної діяльності. Кредити, присвоєні за однією програмою, можуть бути перенесені на іншу програму. Якщо студент досяг результатів навчання в інших навчальних контекстах або часових рамках, відповідні кредити можуть бути присвоєні після успішного оцінювання, підтвердження чи визнання цих результатів навчання.

Проте кредит вимірює не тільки трудомісткість навчання здобувача освіти, а й обсяг навантаження науково-педагогічного персоналу (НПП). Трудомісткість освітньої програми впливає на навантаження НПП і педагогічних працівників, яке визначає обсяг роботи в годинах за встановленими законом видами навчальної, методичної, наукової та організаційної роботи. Навчальне (аудиторне) навантаження визначає обсяг роботи НПП у годинах за видами навчальних занять (лекції, лабораторні, практичні, семінарські та індивідуальні заняття, контрольні заходи, консультації). Саме навчальне навантаження обумовлює розмір заробітної плати викладача і належить до істотних умов його праці.

Обсяг навантаження НПП визначається у порядку, передбаченому законодавством про вищу освіту, а також певними нормативами організації освітнього процесу, вимогами стандартів вищої освіти та ліцензійними умовами провадження освітньої діяльності ЗВО.

До таких нормативів належать: граничні норми навчального навантаження на одну ставку НПП; норма тривалості загального робочого часу; норми часу для планування й обліку навчальної роботи викладача; норматив частки лекційних годин дисциплін навчального плану, викладання яких забезпечують викладачі з науковими ступенями та вченими званнями; норматив кількості лекційних годин та дисциплін на одного викладача; відповідність науково-педагогічної спеціальності викладача дисциплінам, які він викладає; нормативи кількості студентів на одну штатну посаду науково-педагогічного працівника.

Планування обсягу навчальної роботи в умовах кредитної системи має специфіку у визначенні чисельності академічних потоків і наповнюваності академічних груп. Формування академічних груп і потоків здійснюється на підставі загальної кількості студентів, котрі обрали відповідну дисципліну, оскільки згідно із Законом України "Про вищу освіту" (п. 15 ст. 62) кожен здобувач вищої освіти має право на вибір навчальних дисциплін у межах, передбачених освітньою програмою та навчальним планом, в обсязі, що становить не менш як 25 % загальної кількості кредитів ЄКТС, передбачених для цього рівня вищої освіти. При цьому здобувачі певного рівня вищої освіти мають право вибирати навчальні дисципліни, що пропонуються для інших рівнів вищої освіти, за погодженням із керівником відповідного факультету чи підрозділу.

Крім того, перехід на кредитно-модульну організацію навчання вносить певні структурні зміни у планування роботи НПП. Зменшення максимального навчального навантаження викладачів з 900 до 600 годин відбувається не за рахунок збільшення ставок, а через скорочення годин, відведених на лекції, практичні й семінарські заняття, а також виведення окремих тем дисципліни на самостійне вивчення. Відповідно до листа Міністерства освіти і науки України (далі – МОН) [10], рекомендована кількість годин аудиторного навантаження орієнтовно має дорівнювати до 1/3 кредиту ЄКТС, а на самостійну роботу – до 2/3 кредиту. Кількість аудиторних годин в одному кредиті ЄКТС може відрізнитися залежно від галузі знань і спеціальності: підготовка у сфері природничих наук та інженерних спеціальностей потребує більшого часу на роботу в лабораторіях та практичну підготовку, тоді як при

підготовці студентів за спеціальностями соціально-гуманітарного спрямування більший час має виділятися на самостійну роботу студента.

Незважаючи на зменшення аудиторного навантаження викладачів, збільшуються обсяги методичної роботи, оскільки супроводження самостійної роботи студентів потребує постійного оновлення методичних матеріалів та інформаційних джерел її забезпечення.

Індивідуальне навантаження викладачів розподіляє кафедра. При плануванні навантаження кафедри мають виходити з того, що обсяг годин за іншими видами робіт є різницею між загальною тривалістю робочого часу на рік, обчисленою на підставі норми 36 год на тиждень і кількості робочих тижнів, та кількістю годин річного навчального навантаження, розподілених кафедрою на викладача. Мінімальний і максимальний обов'язковий обсяг навчального навантаження НПП у межах робочого часу встановлюється наказом ректора відповідно до чинного законодавства з урахуванням виконання викладачами інших обов'язків (методичних, наукових, організаційних) та у порядку, передбаченому статутом і колективним договором ЗВО. Усі види робіт, які має виконати в навчальному році науково-педагогічний працівник із зазначенням їхньої "ваги" в облікових годинах, фіксуються в його індивідуальному плані.

Особливості розрахунку навчального навантаження науково-педагогічних працівників регламентуються наказом Міністерства освіти і науки України "Про затвердження норм часу для планування і обліку навчальної роботи та переліків основних видів методичної, наукової й організаційної роботи педагогічних і науково-педагогічних працівників вищих навчальних закладів" від 07.08.2002 № 450 [11]. При цьому треба враховувати, що відповідно до ст. 56 Закону України "Про вищу освіту" ЗВО, які мають статус національного або дослідницького, можуть самостійно встановлювати норми часу навчальної роботи. На всі інші ЗВО поширюються норми навчальної роботи, визначені згаданим наказом.

Наведені нормативи, які стосуються розрахунків навантаження викладачів ЗВО, суттєво впливають на визначення кількості НПП.

Мінімально допустима кількість НПП кафедри (не менше п'яти) встановлена у ст. 33 Закону України "Про вищу освіту". Кількість ставок по кафедрі залежить від обсягу навчальної роботи за кількістю годин з дисциплін, викладання яких забезпечує кафедра, відповідно до навчальних планів та встановленого постановою Кабінету Міністрів України від 17.08.2002 № 1134 співвідношення "викладач – студент" [12]. Крім того, враховуються кваліфікаційні вимоги до науково-педагогічних працівників, для яких заклад освіти є основним місцем роботи і котрі відповідають за виконання освітніх програм за спеціальністю на певних рівнях вищої освіти. Частка ставок НПП із науковими ступенями та вченими званнями є важливим показником забезпечення якості надання освітніх послуг і водночас значимим фактором впливу на розмір фонду заробітної плати, а відтак, на вартість освітньої послуги. Вимоги до якісного складу НПП встановлюються стандартами освітньої діяльності й ліцензійними умовами провадження освітньої діяльності.

На підставі подання кафедр щодо розподілу навчального навантаження, наказом ректора затверджується штатний розклад ЗВО, визначаються частки ставок науково-педагогічних працівників.

Окрім НПП в організації та забезпеченні освітнього процесу бере участь адміністративно-управлінський, навчально-допоміжний та господарсько-обслуговуючий персонал. Оскільки нормативів щодо визначення кількості цих категорій працівників ЗВО немає, число їхніх ставок (штатних одиниць) визначається, виходячи з необхідності врахування всіх функцій і видів робіт, які безпосередньо пов'язані з організацією навчання й обслуговуванням надання освітньої послуги. Причому кількість навчально-допоміжного персоналу (лаборантів, інженерів) залежатиме від галузі знань та спеціальності.

Кількість штатних одиниць інженерно-технічного та обслуговуючого персоналу навчальних будівель визначається на підставі чинних норм обслуговування загальної площі навчальних будівель і приміщень, які використовуються для організації та проведення освітнього процесу.

Узагальнений зміст нормативів, що є критеріями для встановлення обсягу навантаження, якісних та кількісних показників науково-педагогічних і педагогічних, а також інших працівників відповідно до чинних нормативно-правових актів, наведено в таблиці.

Для належного забезпечення упровадження освітньої програми та надання якісних освітніх послуг ЗВО має дотримуватись технологічних вимог щодо матеріально-технічного й інформаційного забезпечення освітньої діяльності, таких як норми забезпеченості приміщеннями для проведення навчальних занять та контрольних заходів на одну особу для фактичного контингенту, мультимедійним обладнанням, соціально-побутовою інфраструктурою (наявність бібліотек, пунктів харчування, актового залу, спортивного залу, стадіону, медичного пункту); забезпеченості комп'ютерними робочими місцями, лабораторіями, обладнанням, устаткуванням, матеріалами, необхідними для виконання навчальних планів.

Нормативи щодо виконання цих вимог мають визначатися Стандартами освітньої діяльності. Однак вони досі не розроблені, хоча їх наявність дала б можливість значно спростити й уніфікувати розрахунок вартості надання освітніх послуг (у тому числі вартості одного кредиту певної освітньої програми). Окремі нормативи, які можна використовувати для розрахунку матеріальних витрат на надання освітніх послуг, встановлені в ліцензійних умовах провадження освітньої діяльності [13]:

- площа навчальних приміщень для проведення освітнього процесу – не менше 2,4 кв. м на одного здобувача освіти, але не менше 2000 кв. м для закладу освіти;
- забезпеченість комп'ютерними робочими місцями, лабораторіями, обладнанням, устаткуванням, що необхідні для виконання освітніх програм: строк експлуатації комп'ютерної техніки не більше восьми років, забезпеченість навчальних аудиторій мультимедійним обладнанням не менше ніж 30 %;
- інформаційне забезпечення: наявність вітчизняних та зарубіжних фахових періодичних видань відповідного або спорідненого спеціальності профілю у бібліотеці закладу освіти (у тому числі в електронному вигляді) залежно від найвищого рівня, за яким фактично провадиться освітня діяльність, не менше чотирьох різних найменувань для кожної

Нормативи, які є критеріями для визначення обсягу навантаження, якісних та кількісних показників науково-педагогічних, педагогічних та інших працівників ЗВО відповідно до чинних нормативно-правових актів

Нормативно-правовий документ	Назва та зміст нормативу
<p>Закон України “Про вищу освіту” від 01.07.2014 № 1556-VII (п. 4–6 ст. 5) [1]</p>	<p>Нормативні строки підготовки за рівнями вищої освіти</p> <p>Бакалавр – освітньо-професійна програма становить 180–240 кредитів ЄКТС.</p> <p>Магістр – освітньо-професійна програма дорівнює 90–120 кредитів ЄКТС, освітньо-наукова програма – 120 кредитів ЄКТС. Освітньо-наукова програма магістра обов’язково містить дослідницьку (наукову) компоненту обсягом не менше 30 %.</p> <p>Магістр медичного, фармацевтичного або ветеринарного спрямування – освітня програма становить 300–360 кредитів ЄКТС.</p> <p>Доктор філософії – освітня складова програми підготовки становить 30–60 кредитів ЄКТС.</p> <p>Обсяг одного кредиту ЄКТС – 30 год.</p> <p>Навантаження одного навчального року за денною формою навчання дорівнює, як правило, 60 кредитів ЄКТС</p>
<p>Закон України “Про вищу освіту” від 01.07.2014 № 1556-VII (п. 3–6 ст. 33) [1]</p>	<p>Структурні підрозділи ЗВО та норми щодо їх кількісного складу</p> <p>Основними структурними підрозділами є факультети, кафедри, бібліотека.</p> <p>Факультет – структурний підрозділ, що об’єднує не менш як три кафедри та/або лабораторії, які в сукупності забезпечують підготовку не менше 200 здобувачів вищої освіти денної форми навчання (крім факультетів вищих військових навчальних закладів (ЗВО зі специфічними умовами навчання), ЗВО фізичного виховання і спорту, ЗВО культури та мистецтва).</p> <p>Кафедра – базовий структурний підрозділ, до складу якого входить не менше п’яти науково-педагогічних працівників, для яких кафедра є основним місцем роботи, і не менше ніж три з них мають науковий ступінь або вчене (почесне) звання</p>
<p>Закон України “Про вищу освіту” від 01.07.2014 № 1556-VII (ст. 56) [1]</p>	<p>Робочий час науково-педагогічних і педагогічних працівників</p> <p>Робочий час науково-педагогічних працівників становить 36 год на тиждень (скорочена тривалість робочого часу).</p> <p>Робочий час науково-педагогічного працівника включає час виконання ним навчальної, методичної, наукової, організаційної роботи та інших трудових обов’язків. Робочий час наукового працівника включає час виконання ним наукової,</p>

Нормативно-правовий документ	Назва та зміст нормативу
	дослідницької, консультативної, експертної, організаційної роботи та інших трудових обов'язків. Робочий час педагогічного працівника включає час виконання ним навчальної, методичної, організаційної роботи та інших трудових обов'язків. Максимальне навчальне навантаження на одну ставку науково-педагогічного працівника не може перевищувати 600 год на навчальний рік
Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження Ліцензійних умов провадження освітньої діяльності" від 30.12.2015 № 1187 (пп.5 п. 2, п. 29) [13]	<p>Ліцензований обсяг у сфері вищої освіти або післядипломної освіти для осіб із вищою освітою – визначена ліцензією максимальна кількість осіб, котрим заклад освіти може одночасно забезпечити здобуття вищої освіти за відповідною спеціальністю певного рівня освіти або за відповідною програмою, галуззю знань у сфері післядипломної освіти для осіб з вищою освітою.</p> <p>Частка НПП з науковими ступенями та/або вченими званнями для забезпечення спеціальності:</p> <ul style="list-style-type: none"> – для бакалаврів – 50 %; не менше 10 % загальної кількості НПП, що забезпечують спеціальність, повинні мати науковий ступінь доктора наук або вчене звання професора; – для магістрів – 60 %; 20 % загальної кількості НПП, що забезпечують спеціальність, повинні мати науковий ступінь доктора наука або вчене звання професора; – для аспірантів (докторантів) – 60 %; 30 % загальної кількості НПП, що забезпечують спеціальність, повинні мати науковий ступінь доктора наук або вчене звання професора
Ліцензійні умови надання освітніх послуг у сфері вищої освіти, затверджені наказом Міністерства освіти і науки України від 29.11.2011 № 1377 [14]	Для ЗВО II–IV рівнів акредитації кількість лекційних годин на одного викладача не може перевищувати 250 на рік за загальної кількості дисциплін не більше 5
Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження нормативів чисельності студентів (курсантів), аспірантів (ад'юнктів), докторантів, здобувачів наукового ступеня кандидата наук, слухачів, інтернів, клінічних ординаторів на одну штатну посаду науково-педагогічного працівника у вищих навчальних	Кількість ставок НПП з урахуванням встановленого співвідношення "викладач – студент" у ЗВО III і IV рівня акредитації та ЗВО післядипломної освіти державної форми власності

Продовження таблиці

Нормативно-правовий документ	Назва та зміст нормативу
закладах III і IV рівня акредитації та вищих навчальних закладах післядипломної освіти державної форми власності” від 17.08.2002 № 1134 [12]	
Наказ Міністерства освіти і науки України “Про затвердження порядку надання платних послуг державними та комунальними навчальними закладами” від 23.07.2010 № 736/902/758 (абз. 8 п. 2.3) [15]	<p>Кількість ставок НПП, що залучаються до надання платних освітніх послуг, визначається на основі навчальних планів, затверджених для кожного напрямку, спеціальності, дисципліни (предмета) з урахуванням поділу груп на підгрупи при вивченні окремих дисциплін (предметів) або виконанні окремих видів навчальних занять, затверджених норм часу на виконання тих чи інших видів навчальної роботи (у тому числі за індивідуальної форми навчання), за винятком годин, відведених для самостійної роботи, та з урахуванням встановленого співвідношення “викладач – студент” у ЗВО III–IV рівнів акредитації.</p> <p>Кількість ставок (штатних одиниць) інших працівників, які враховуються при обчисленні вартості платних освітніх послуг, визначається виходячи з необхідності врахування всіх функцій і видів робіт, які безпосередньо пов’язані з організацією надання платних освітніх послуг замовникам. Для цього використовуються затвержені у встановленому порядку штатні нормативи, встановлені для навчальних закладів різних типів, або штатні розписи навчальних закладів, затвержені у встановленому порядку.</p> <p>Кількість ставок (штатних одиниць) працівників, для яких немає затверджених у встановленому порядку штатних нормативів або котрі виконують функції із забезпечення діяльності навчального закладу в цілому (автотранспортні підрозділи, планові та бухгалтерські служби тощо), визначається на підставі затверженого у встановленому порядку штатного розпису навчального закладу з урахуванням необхідності забезпечення виконання навчальним закладом статутних завдань у повному обсязі</p>
Наказ Міністерства освіти і науки України “Про затвердження норм часу для планування і обліку навчальної роботи та переліків основних видів методичної, наукової й організаційної роботи педагогічних і науково-педагогічних працівників вищих	<p>Норми часу навчальної роботи у ЗВО державної та комунальної форми власності встановлюються МОН.</p> <p>Норми часу <i>методичної, наукової, організаційної роботи</i> визначаються ЗВО</p>

Нормативно-правовий документ	Назва та зміст нормативу
навчальних закладів” від 07.08.2002 № 450 [12]	
Роз’яснення та рекомендації щодо реалізації наказу Міністерства освіти і науки України “Про особливості формування навчальних планів на 2015/2016 навчальний рік” від 13.03.2015 № 1/9-126 [10]	<p align="center">Аудиторне навантаження НПП</p> <p>При навчальному навантаженні НПП в обсязі 600 годин становить 1/3 кредиту ЄКТС, 2/3 – відводиться на самостійну роботу.</p> <p>Практики як цикл підготовки належать до навчальних дисциплін.</p> <p>Рекомендована кількість навчальних дисциплін на рік – 16 (відповідно, до 8 на семестр).</p> <p>Середній обсяг годин для однієї навчальної дисципліни на рік становить 60 кредитів / 16 = 4 кредити ЄКТС.</p> <p>Курсова робота чи курсовий проект, що мають міждисциплінарний характер, можуть виділятися окремою позицією в навчальному плані (орієнтований обсяг – 3 кредити ЄКТС) та враховуватися серед 16 дисциплін на рік</p>

Складено автором.

спеціальності (предметної спеціальності, сфери забезпечення й виду діяльності, виду) для ступеня бакалавра, п’яти – магістра, шести – доктора філософії / доктора мистецтва; доступ до баз даних періодичних наукових видань англійською мовою відповідного або спорідненого профілю (допускається спільне користування базами кількома ЗВО); офіційний веб-сайт закладу освіти, на якому розміщена основна інформація про його діяльність.

Викладене свідчить про кількісну та якісну інформацію, що відображається у кредиті ЄКТС, котра дає змогу розглядати його як натуральний, однорідний кількісний вимірник освітньої послуги. Як зазначають Л. Ловінська та С. Даниленко, кредит ЄКТС є натуральним вимірником освітньої програми, а отже, й об’єкта калькулювання, освітньої послуги, та збігається з одиницею виміру, прийнятою в стандартах освіти на підготовку фахівця відповідного рівня освіти [16, с. 6].

Таким чином, кредит ЄКТС як калькуляційна одиниця є кількісною одиницею певної якості, економічно однорідним показником, що становить основу для визначення вартості освітньої послуги. Цей натуральний показник зручний для розрахунків, відповідає вимогам ціноутворення, корисний для планування освітнього процесу у ЗВО та управління ним.

Водночас, відповідно до чинного наказу МОН, Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України “Про затвердження порядків надання платних послуг державними та комунальними навчальними закладами” від 23.07.2010 № 736/902/758 [15], калькуляційною одиницею при встанов-

ленні вартості освітньої послуги є вартість отримання відповідної платної послуги однією фізичною особою за весь період її надання у повному обсязі.

Обидва підходи до визначення калькуляційної одиниці для розрахунку собівартості освітніх послуг можуть застосовуватися, оскільки вибір такої одиниці залежить від потреби закладу освіти в інформації щодо витрат, доступності необхідної інформації (врахування можливості систем обліку та звітності) й принципу економічності (розрахунки не повинні забирати за багато робочого часу, персоналу та коштів).

Однак вибір кредиту ЄКТС як калькуляційної одиниці для обчислення собівартості освітньої послуги, на наш погляд, більше відповідає сутності запровадження системи ЄКТС для забезпечення мобільності студента, оскільки дає змогу визначити вартість освітньої програми або її складових.

На основі проведеного дослідження також можна виокремити основні натуральні показники та фактори, які впливають на розрахунок вартості одного кредиту ЄКТС (або вартості отримання освітньої послуги однією фізичною особою).

До натуральних показників належать: чисельність студентів за спеціальностями та рівнями освіти, яка змінюється щороку згідно з ліцензією, планом набору та конкурсом; кількість ставок науково-педагогічних працівників, задіяних у наданні освітніх послуг; кількість навчальних (аудиторних) годин за начальним планом реалізації певної освітньої програми; чисельність адміністративно-допоміжного персоналу, безпосередньо задіяного в наданні освітніх послуг; загальна площа навчальних будівель та приміщень, які використовуються для організації і проведення навчання; кількість інформаційних ресурсів (години використання інтернету, програми, примірники навчально-методичних посібників, наукових видань, підручників), кількість матеріалів, необхідних для практичних і лабораторних занять, паперу для навчальних цілей, витратних матеріалів для технічних засобів навчання, аудіо- й відеоапаратури; кількість бланкової, навчально-облікової документації, канцтоварів, документів про освіту; кількість паливно-мастильних матеріалів (для спеціальностей, де обов'язковою є навчальна практика, пов'язана з їх використанням).

Факторами впливу є: форма навчання (очна, заочна, дистанційна), спеціальність і напрями підготовки.

Оскільки очне навчання – це стандартна освіта, класичний тип навчання, то саме надання освітніх послуг за цією формою є основою для всіх розрахунків, починаючи від науково-педагогічного навантаження й закінчуючи матеріальними та іншими витратами.

Спеціальність і напрями підготовки визначають головні відмінності у трудових і матеріальних витратах, які найбільше впливають на вартість навчання. До них належать: трудомісткість освітнього процесу, яка визначається співвідношенням чисельності науково-педагогічних працівників і студентів; вимоги до кваліфікації НПП; необхідність навчально-допоміжного персоналу для окремих спеціальностей (наприклад, лаборантів); потреба в різного роду обладнанні, інженерній інфраструктурі; особливості проходження виробничої практики. Тому формування груп спеціальностей відповідно до величини вартості і напрямів підготовки також є важливим елементом ме-

тодики під час розрахунку вартості освітньої послуги і базових нормативних витрат, які становлять мінімальне значення нормативних витрат на надання одиниці освітньої послуги за очною формою навчання. Врахування цих факторів у калькулюванні здійснюється за допомогою відповідних коригувальних коефіцієнтів, які затверджуються МОН.

Проведене дослідження дає можливість зробити такі висновки і надати пропозиції:

- Об'єктом калькулювання освітньої діяльності ЗВО є освітня послуга, яка надається здобувачу освіти за певною освітньою програмою (або її складовими) і формою навчання. Калькуляційними одиницями в натуральних вимірниках можуть бути один підготовлений здобувач освіти чи один кредит ЄКТС певної освітньої програми (або її складових). Вибір калькуляційної одиниці визначається потребою закладу освіти в інформації щодо витрат на надання освітніх послуг.
- Використання одного кредиту ЄКТС як натурального вимірника трудомісткості навчального процесу дає змогу вирішити проблему дотримання академічної мобільності учасників освітнього процесу (науково-педагогічних працівників та здобувачів вищої освіти), тобто навчатися, викладати, стажуватися в іншому ЗВО, а також корелювати фактичні витрати з фінансовим забезпеченням академічної мобільності.
- На сьогодні не існує методики розрахунку вартості одного кредиту ЄКТС. З огляду на універсальність і корисність цього натурального показника як калькуляційної одиниці виміру освітньої послуги, розроблення такої методики має стати предметом подальших досліджень.

Список використаних джерел

1. Про вищу освіту: Закон України від 01.07.2014 № 1556-VII. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1556-18>.
2. Про освіту: Закон України від від 05.09.2017 № 2145-VIII. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1060-12>.
3. Облік витрат на надання соціальних послуг згідно з міжнародними стандартами / Л. Г. Ловінська, Л. В. Гапоненко, Л. В. Гізатуліна, Н. І. Сушко; за заг. ред. Т. І. Єфименко, Л. Г. Ловінської. Київ: ДННУ "Акад. фін. управління", 2016. 216 с.
4. Ловінська Л. Г. Визначення вартості освітніх послуг. *Фінанси України*. 2017. № 2. С. 12–26.
5. Волосова Н. М., Стеблюк Н. Ф. До питання визначення вартості освітніх послуг та формування ефективної цінової політики у державних вищих навчальних закладах. *Економічний аналіз*. 2011. Вип. 8, ч. 1. С. 258–261. URL: http://econa.at.ua/Vypusk_8/p1/volosova.pdf.
6. Остапчук Т. П. Проблеми обліку витрат, які формують вартість освітніх послуг в державних закладах освіти. *Вісник ЖДТУ. Сер.: економічні науки*. 2006. № 3 (37). С. 85–90.
7. Проблеми управління фінансами вищих навчальних закладів: монографія / за заг. ред. А. З. Підгорного. Одеса: ФОП Гуляєва В. М., 2017. 152 с.
8. Свірко С. В. Облікова політика бюджетних установ як дієвий інструмент оптимізації їх бухгалтерського обліку. *Фінанси, облік і аудит*. 2015. № 25/1. С. 269–295. URL: <http://ir.kneu.edu.ua/bitstream/2010/12470/1/269-295.pdf>.

9. Про методичні рекомендації щодо запровадження Європейської кредитно-трансферної системи та її ключових документів у вищих навчальних закладах : лист Міністерства освіти і науки України від 26.02.2010 № 1/9-119. URL: http://old.mon.gov.ua/files/normative/newstmp/2010_1/27_02/list_mon_119.doc.
10. Щодо особливостей організації освітнього процесу та формування навчальних планів у 2015/2016 навчальному році : лист Міністерства освіти і науки України від 13.03.2015 № 1/9-126. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v-126729-15>.
11. Про затвердження норм часу для планування і обліку навчальної роботи та переліків основних видів методичної, наукової й організаційної роботи педагогічних і науково-педагогічних працівників вищих навчальних закладів : наказ Міністерства освіти і науки України від 07.08.2002 № 450. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0698-02>.
12. Про затвердження нормативів чисельності студентів (курсантів), аспірантів (ад'юнктів), докторантів, здобувачів наукового ступеня кандидата наук, слухачів, інтернів, клінічних ординаторів на одну штатну посаду науково-педагогічного працівника у вищих навчальних закладах III і IV рівня акредитації та вищих навчальних закладах післядипломної освіти державної форми власності : постанова Кабінету Міністрів України від 17.08.2002 № 1134. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1134-2002-%D0%BF>.
13. Про затвердження Ліцензійних умов провадження освітньої діяльності : постанова Кабінету Міністрів України від 30.12.2015 № 1187. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1187-2015>.
14. Ліцензійні умови надання освітніх послуг у сфері вищої освіти : затв. наказом Міністерства освіти і науки України від 29.11.2011 № 1377. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1448-11>.
15. Про затвердження порядків надання платних послуг державними та комунальними навчальними закладами: наказ Міністерства освіти і науки України, Міністерства фінансів України, Міністерства економіки України від 23.07.2010 № 736/902/758. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1196-10>.
16. Ловінська А. Г., Даниленко С. В. Фінансування державних послуг у контексті визначення понятійно-термінологічного апарату. *Фінанси України*. 2017. № 11. С. 1–14.

References

1. Verkhovna Rada of Ukraine. (2014). *About higher education* (Act No. 1556-VII, July 7). Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1556-18> [in Ukrainian].
2. Verkhovna Rada of Ukraine. (2014). *About education* (Act No. 2145-VIII, September 5). Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/1060-12> [in Ukrainian].
3. Iefymenko, T. I., Lovinska, L. H. (Eds.). (2016). *Accounting for the cost of providing social services in accordance with international standards*. Kyiv: DNNU "Akademiia finansovoho upravlinnia" [in Ukrainian].
4. Lovinska, L. H. (2017). Determining the cost of educational services. *Finance of Ukraine*, 2, 12–26 [in Ukrainian].
5. Volosova, N. M., Stebliuk, N. F. (2011). To the problem of estimation of educational services costs and of shaping efficient pricing policy at state higher educational establishments. *Economic analysis*, Vol. 8, Iss. 1, 258–261. Retrieved from http://econa.at.ua/Vypusk_8/p1/volosova.pdf [in Ukrainian].
6. Ostapchuk, T. P. (2006). Problems of cost accounting, which form the cost of educational services in state educational institutions. *The Journal of Zhytomyr State Technological University. Series: Economics*, 3 (37), 85–90 [in Ukrainian].

7. Pidhornyi, A. Z. (Ed.). (2017). *Problems of financial management of higher educational institutions*. Odesa: FOP Huliaieva V. M. [in Ukrainian].
8. Svirko, S. V. (2015). Accounting policies of budgetary institution as an effective instrument to optimizing their accounting. *Finance, accounting and audit*, 25/1, 269–295. Retrieved from <http://ir.kneu.edu.ua/bitstream/2010/12470/1/269-295.pdf> [in Ukrainian].
9. Ministry of Education and Science of Ukraine. (2010). *On methodical recommendations for introduction of the European credit transfer system and its key documents in higher educational institutions* (Letter No. 1/9-119, February 26). Retrieved from http://old.mon.gov.ua/files/normative/newstmp/2010_1/27_02/list_mon_119.doc [in Ukrainian].
10. Ministry of Education and Science of Ukraine. (2015). *On the features of the organization of the educational process and the formation of curricula in the 2015/2016 school year* (Letter No. 1/9-126, March 13). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v-126729-15>.
11. Ministry of Education and Science of Ukraine. (2002). *On approval of time standards for the planning and accounting of educational work and lists of major types of methodological, scientific and organizational work of pedagogical and scientific workers of higher educational institutions* (Order No. 450, August 7). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0698-02> [in Ukrainian].
12. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2002). *On approval of the norms of the number of students (cadets), postgraduate students (adjuncts), doctoral candidates, candidates of the scientific degree of the philosophy doctor, students, interns, clinical residents for one permanent post of scientific and pedagogical worker in higher educational establishments of the III and IV levels of accreditation and higher education institutions of postgraduate education of state ownership* (Decree No. 1134, August 17). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1134-2002-%D0%BF> [in Ukrainian].
13. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2015). *On approval of licensing conditions for educational activities* (Decree No. 1187, December 30). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1187-2015> [in Ukrainian].
14. Ministry of Education and Science of Ukraine. (2011). *Licensing conditions for providing educational services in the field of higher education* (Order No. 1377, November 29). Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1448-11> [in Ukrainian].
15. Ministry of Education and Science of Ukraine, Ministry of Finance of Ukraine, Ministry of Economic of Ukraine. (2010). *On approval of the procedures for the provision of paid services by state and municipal educational institutions* (Order No. 736/902/758, July 23). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1196-10> [in Ukrainian].
16. Lovinska, L. H., Danylenko, S. V. (2017). Funding governmental services in the context of terminology definition. *Finance of Ukraine*, 11, 1–14 [in Ukrainian].