

DOI: <https://doi.org/10.32782/2308-1988/2025-56-74>

УДК 657:378.4

Воскресенська Тетяна Ігорівна

кандидат економічних наук, доцент,
Національний університет «Львівська політехніка»
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8464-2742>

Ясінська Алла Іванівна

кандидат економічних наук, доцент,
Національний університет «Львівська політехніка»
ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-5445-8987>

Tetiana Voskresenska, Alla Yasinska

Lviv Politechnic National University

**СИСТЕМА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ
У ДЕРЖАВНИХ ЗАКЛАДАХ ВИЩОЇ ОСВІТИ:
ПЕРЕДУМОВИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ****MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM
IN STATE INSTITUTIONS OF HIGHER EDUCATION:
PREREQUISITES AND FEATURES OF FORMATION**

Анотація. У статті розкрито передумови та особливості формування системи управлінського обліку у державних закладах вищої освіти (ЗВО). Досліджено вплив законодавчо-регламентованої ініціативи визначення стратегії розвитку вищої освіти на формування системи управлінського обліку в державних ЗВО. Аргументовано необхідність формування і розвитку системи управлінського обліку в державних ЗВО з метою забезпечення належної якості вищої освіти, її узгодженості з запитами бізнесу у фаховій підготовці майбутнього персоналу. Встановлено, що державними ЗВО використовуються окремі методи управлінського обліку, зокрема SWOT-аналіз, павутина бенчмаркетингу. Розкрито основні завдання системи управлінського обліку, реалізація яких, дасть можливість сформуванню ефективної інформаційної системи підтримки прийняття управлінських рішень у державних ЗВО.

Ключові слова: управлінський облік, система управлінського обліку, система управлінського обліку у державних закладах вищої освіти, система підтримки прийняття управлінських рішень.

Summary. The article reveals the prerequisites and peculiarities of forming a management accounting system in state higher education institutions (SHEIs). The influence of the legislatively regulated initiative to determine the strategy for the development of higher education on the formation of a management accounting system in state HEIs is investigated. The necessity of forming and developing a management accounting system in HEIs is argued in order to ensure the proper quality of higher education and its consistency with the demands of business in the professional training of future personnel. The dynamics of changes in the number of HEIs and the number of students in them for the period 2020–2024 are presented, and it is determined that the reduction in the number of HEIs is due to the optimization of the network of educational institutions, due to the inability (low student enrolment, lack of demand for training specialists in certain types of educational programs, and other reasons caused by military actions on the territory of Ukraine) to fulfill their main purpose of providing educational services. It was noted that as early as 2007 and even earlier, there were a number of theoretical studies in which the authors recommended that state higher education institutions test individual elements of management accounting or form a comprehensive system of support for management decision-making in order to ensure their development and competitiveness in the domestic market of educational services. However, given the need to attract additional resources (financial, human, technical), as well as the lack of a proven and justified methodology for management accounting in HEIs, the management accounting system has not been implemented. Some state HEIs use individual management accounting methods: SWOT analysis, benchmarking, mainly for developing HEI development strategies and phased control over their implementation. The common and distinctive features of private enterprises and state HEIs that determine the structure of the management accounting system have been identified. Since the application of effective management accounting methods from the private sector of the economy without taking into account the specifics of the activities of state higher education institutions will not ensure the effectiveness of the formation and use of the management accounting system. The main tasks of the management accounting system have been revealed, the implementation

of which will make it possible to form an effective information system to support management decision-making in state higher education institutions.

Keywords: management accounting, management accounting system, management accounting system in state higher education institutions, management decision support system.

Постановка проблеми. Глобалізація соціально-економічних процесів, виклики зумовлені військовими діями на території України, а також багато інших факторів впливають на діяльність підприємств, установ, організацій, в тому числі і державних закладів вищої освіти (ДЗВО). Через вплив, здебільшого зовнішніх факторів, на діяльність державних ЗВО у його керівництва є потреба у забезпеченні конкурентоспроможності ЗВО серед подібних закладів, першочергово на вітчизняному ринку освітніх послуг.

Забезпечити конкурентоспроможність та належний розвиток чи функціонування ЗВО можливо через використання в процесі управління таким закладом відповідного інформаційного забезпечення. Релевантне інформаційне забезпечення, яке сприяє якісному управлінню ДЗВО, продукується в системі управлінського обліку. Саме тому необхідність впровадження управлінського обліку у ДЗВО зростає, адже використання окремих елементів чи побудова цілісної системи управлінського обліку в закладах вищої освіти дасть можливість визначити базові орієнтири їх подальшого розвитку і можливості їх успішно реалізувати.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Тематиці формування системи управлінського обліку присвячені праці окремих економістів, зокрема Г.О. Партин, А.Г. Загороднього [7], Л.М. Пилипенка, А.Є. Мельника [6], С.В. Свірко, Т.М. Тростенюк [10], Т.М. Кондрашової [3], Л.П. Коритник [4] Н. Мамонтова, А. Новак [5] О.О. Григорів [1] та інших.

Зокрема, Г.О. Партин, А.Г. Загороднім та колективом авторів у праці [7] деталізовано розкриті теоретичні та прикладні аспекти формування системи управлінського обліку в приватному секторі економіки.

А.Є. Мельник, Л.М. Пилипенко [6] розглянули окремі теоретичні засади запровадження управлінського обліку як ефективного інструмента інформаційного забезпечення управління державними закладами вищої освіти

Т.М. Кондрашова у проведеному комплексному дослідженні [3] ще у 2007 році наводила аргументи необхідності функціонування управлінського обліку в державних вищих навчальних закладах, навела ґрунтовні рекомендації щодо виокремлення центрів відповідальності ЗВО та формування управлінської звітності ЗВО.

Н. Мамонтова, А. Новак у дослідженні [5] розкрили сутність та значення управлінського обліку у вищих навчальних закладах (ВНЗ). Встановили базові причини необхідності активного пошуку

ефективних методів організації управлінського обліку та особливості його основних складових.

Свірко С.В., Тростенюк Т.М. у праці [10] систематизували передумови запровадження управлінського обліку у ДЗВО, серед яких важливу роль відвели необхідності: модернізації системи управління ДЗВО в умовах відкритості світового ринку освітніх послуг, оптимізації бюджетних ресурсів в умовах жорсткого бюджетного дефіциту, запровадження НП(С)БОДС в межах бюджетного обліку та інші.

Л.П. Коритник у проведеному дослідженні [4] пропонує схему формування інформації про собівартість на основі рахунків бухгалтерського обліку, елементів витрат та КЕКВ, так як управлінський облік в основному зорієнтований на управління величиною, рівнем і структурою витрат, серед яких найбільша питома вага припадає на собівартість. Вона також визначає важливу роль управлінського обліку у державному секторі, який «забезпечить належний рівень функціонування і успішне конкурування суб'єктів державного сектора на ринку сервісних послуг, сприятиме підвищенню ефективності управління використанням бюджетних коштів» [4].

О.О. Григорів [1] у дисертаційному дослідженні розкрив особливості бюджетування в системі управлінського обліку державного вищого навчального закладу. Що дасть змогу більш ефективно контролювати витрати ЗВО і забезпечувати їх раціоналізацію.

Однак, незважаючи на наявність змістовних досліджень науковців за цією проблематикою, все ще існують перепони щодо практичного використання пропонуєваних вітчизняними науковцями-економістами заходів щодо впровадження в обліково-аналітичну систему будь-якого державного ЗВО управлінського обліку. Саме тому пропонуєвана тематика є актуальною, як в теоретичному, а головне - в практичному сенсі, оскільки формування системи управлінського обліку і ефективне використання її у державних закладах вищої освіти сприятиме їх конкурентоспроможності, завдяки раціональному використанню наявних ресурсів, з урахуванням їх обмеженості та перспектив залучення та стратегічному баченню розвитку ЗВО.

Мета статті. Визначення передумов та розкриття особливостей формування системи управлінського обліку у державних ЗВО.

Виклад основного матеріалу дослідження. Підготовка спеціалістів потребує у відповідній економічній сфері, набуття та розвиток професійних знань потребують використання сучасних

методів та відповідних ресурсів. Фахову підготовку спеціалістів здійснюють навчальні заклади, важливе місце серед яких належить державним закладам вищої освіти, які через навчання студентів забезпечують: отримання відповідних знань, сприяють розвитку критичного мислення; розвиток навичок аналізу, формування професійних компетентностей, налагодження ділових контактів. Тому при підготовці студентів між вищими навчальними закладами є своєрідна конкуренція, яка переважно залежить від їх репутації серед студентів, які в них навчалися чи продовжують навчання, а також від працедавців, тому ДЗВО зацікавлені в збереженні або зростанні їх конкурентоспроможності.

Конкурентоспроможність ЗВО впливає на їх існування, частина ЗВО через неспроможність виконувати свою місію відповідно до загальнонаціональної оптимізації мережі ЗВО, яку проводить Міністерство освіти і науки України з метою підвищення якості освіти, ефективності фінансування та відповідності європейським стандартам, припинили своє існування. Ліквідація шляхом реорганізації, приєднання, втрати ліцензії на ведення освітньої діяльності, відсутність допустимого рівня набору студентів до ЗВО призвели до скорочення кількості як державних, так і приватних ЗВО в Україні (табл. 1).

В абсолютній величині кількість ЗВО (табл. 1) скоротилася на 201 одиницю або майже на 40% за період 2020–2025 років. Також спостерігається тенденція зменшення кількості студентів у ЗВО на 186000 осіб (16%) на початок 2025 року у порівнянні з початком 2020 року. Зважаючи на таку тенденцію, яка суттєво посилюється нестабільністю середовища функціонування ЗВО в Україні питання конкурентоспроможності ЗВО є надзвичайно актуальним. Зробивши своєрідний історичний екскурс в зародження та розвитку управлінського обліку, доцільно відзначити, що першочергово система управлінського обліку формувалася і використовувалася суб'єктами приватного сектору економіки, а з 2007 року, а в деяких випадках і швидше, окремі складові системи управлінського обліку почали активно використовувати у державному секторі економіки. Завдяки інтенсивному використанню окремих елементів чи цілісної системи управлінського обліку, в при-

ватному секторі розроблені і добре себе зарекомендували в практичному використанні відповідні методики управлінського обліку.

Щодо формування системи управлінського обліку в державних закладах вищої освіти, то є як і очевидні переваги, так і труднощі в реалізації цього процесу, які зумовлені специфікою діяльності ЗВО. Варто зауважити, що управлінський облік у закладах вищої освіти має свої особливості, які спричинені і масштабами реалізації освітньої діяльності ЗВО, зокрема тих, які повністю чи частково фінансуються з державного бюджету, специфікою надання послуг, великою кількістю працівників (науково-педагогічних, допоміжного персоналу).

З одного боку проблемним питанням є відсутність на законодавчому рівні чітких вказівок щодо побудови цілісної системи управлінського обліку в ЗВО, однак, для конкурування і забезпечення свого подальшого розвитку вітчизняні заклади вищої освіти все частіше у практичній своїй діяльності намагаються використовувати сучасні дієві інструменти підтримки прийняття управлінських рішень, які апробовані в приватному секторі економіки різногалузевих підприємств. З іншого боку державні ЗВО можуть формувати систему управлінського обліку на власний розсуд без міністерських директив, які не завжди враховують особливості діяльності відповідного навчального закладу.

Доречно зауважити, що формування системи управлінського обліку у ЗВО, на основі використання продукованої інформації, дає можливість забезпечити раціональне використання наявних ресурсів, зокрема фінансових та матеріальних (необоротних активів). Державні ЗВО у своїй діяльності використовують кошти з державного бюджету, а також кошти залучені від приватного сектору, як плата за навчання студентів, благодійні внески випускників чи підприємств, міжнародних організацій для реалізації відповідної програми чи проекту. Саме тому, завдяки раціональному використанню передусім фінансових ресурсів, зекономлені кошти керівництво ДЗВО може використовувати на покращення технічних умов навчання студентів, створення комфортних умов для проживання учасників освітнього процесу у гуртожитках. благоустрій території,

Таблиця 1 – Динаміка кількості ЗВО та чисельності студентів у них

Показник	Навчальний рік				
	2020–2021	2021–2022	2022–2023	2023–2024	2024–2025
Кількість закладів вищої освіти, од.	515	386	347	314	314
Кількість студентів у закладів вищої освіти, тис. осіб	1142	1047	1054	1149	956

Джерело: сформовано на основі інформації джерела [12]

стимулювання працівників у вигляді додаткових виплат, утримання іншого допоміжного господарства (спортивних майданчиків, баз відпочинку). Однією з проблем управління фінансовими ресурсами навчального закладу є їх великий обсяг та наявність кодів бюджетної класифікації видатків [8]. При побудові системи управлінського обліку у закладі вищої освіти необхідно також враховувати його організаційну структуру починаючи від апарату управління ЗВО, навчальних інститутів, які організують і надають освітні послуги, відповідно до акредитованих освітніх програм, закінчуючи окремими кафедрами, які безпосередньо реалізують підготовку фахівців за відповідними спеціальностями. А також при формуванні системи управлінського обліку в ЗВО важливо врахувати також й те, що в його структурі, крім апарату управління, інститутів є гуртожитки, бази відпочинку, тощо.

Окремі елементи управлінського обліку у ЗВО навіть на рівні держави в Україні почали впроваджувати сформувавши Національну стратегію розвитку вищої освіти в Україні на 2012–2021 роки [11] і ефективно розвиватися, затвердивши указом президента Стратегією розвитку вищої освіти в Україні на 2022–2032 роки [9]. Відповідно до національної стратегії розвитку вищої освіти заклади вищої освіти сформували власні стратегії розвитку, які націлені на підвищення чи, принаймні, забезпечення відповідної якості освітньої діяльності, модернізації наявної інфраструктури, розвиток наукових досліджень і наукової діяльності. Наприклад, у Національному університеті «Львівська політехніка» не тільки задекларована стратегія розвитку, але на її виконання розроблені відповідні плани заходів на конкретний рік [2]. У кожному плані наведено граничні дати виконання окремих його позицій, так званий моніторинг ключових показників, досягнення відповідних значень яких, зосереджено на забезпечення: якості освітньої діяльності, вищої освіти; стану і розвитку корпоративної культури; реконструкції і модернізації спортивних комплексів; запровадження програм «Літня школа»; розробку нових запланованих часом освітніх програм, академічної мобільності та фінансування наукових досліджень. Зважаючи на наведене, можна відзначити, що у Стратегії розвитку ЗВО окреслено базові аспекти, які можна використати при формуванні системи управлінського обліку у закладі вищої освіти.

Крім того, у Львівській політехніці не тільки розроблена стратегія розвитку цього технічного закладу, але і успішно адаптовано і наочно зображено такі стратегічні методи управлінського обліку як SWOT-аналіз, бенчмаркетинг «паутину» для відображення показників, за якими оцінюють конкурентоспроможність НУ «Львівська політехніка» [2].

Таким чином побудова системи управлінського обліку у закладі вищої освіти є достатньо важливим і водночас важким завданням, адже потребує врахування специфічних факторів, які впливають на її побудову і впровадження в загально-облікову систему закладу вищої освіти. На необхідності впровадження управлінського обліку у закладах державної освіти у своєму дослідженні акцентують увагу проф. Л.М. Пилипенко, А.М. Мельник, що «державні заклади вищої освіти поступово інтегруються до складних механізмів ринкового середовища, за яких економічна ефективність їхнього функціонування дедалі більше залежить від раціональності управління з боку менеджменту цих закладів» [6].

У приватному секторі економіки управлінський облік вже достатньо добре апробований, практично більшість приватних підприємств успішно імплементували у практичну діяльність систему управлінського обліку, яка є складовою цілісної облікової системи підприємства. Окремі розробники спеціалізованого програмного забезпечення з бухгалтерського обліку пропонують ІТ-продукти для автоматизації управлінського обліку з урахуванням галузевої приналежності підприємств. Тобто є розроблені численні методики як на рівні окремих підприємств, так і для загального використання (на платній основі) механізмів побудови управлінського обліку, інформація якого використовується для підтримки прийняття управлінських рішень. Тобто одні підприємства самостійно розробили систему управлінського обліку під власні потреби з урахуванням індивідуальних особливостей, інші – придбали стандартизовані програмні продукти і адаптують їх під власні особливості, тобто переважна більшість приватних підприємств в тій чи іншій мірі використовує принаймні окремі елементи управлінського обліку.

Водночас у державному секторі економіки управлінський облік став популяризуватися пізніше, окремі систематизовані напрацювання за цією тематикою датуються 2007 роком. Більшого поширення в державному секторі економіки управлінський облік набув у 2014 р, в період децентралізації влади на місцях і створення територіальних громад, які б могли ефективно працювати. Стосовно державних закладів вищої освіти, то формально систему управлінського обліку в них не запроваджено, хоча більшість з них відчувають гостру потребу в оптимізації витрат та збільшення частки самофінансування через залучення зовнішніх джерел фінансування, участь у грантових програмах, сприяння бізнесу у розвитку вищої освіти.

Зрозуміло, що окремі елементи управлінського обліку хоча і неформалізовано використовуються державними вищими закладами з метою їх адаптації до скорочення фінансування у воєнний період, однак ґрунтовних підходів, напрацьованих дієвих

інструментів управлінського обліку в закладах вищої освіти немає.

Професор Л.М. Пилипенко, А.С. Мельник у проведеному тематичному дослідженні виокремили базові аспекти, такі як: теоретичні основи управлінського обліку як науки та використання його в практичній діяльності, економічно-юридичні особливості функціонування державних ЗВО, методологія фінансового обліку в суб'єктів державного сектору економіки, які необхідно враховувати при формуванні системи управлінського обліку в державних [6].

Використання добре зарекомендованих і дієвих методик управлінського обліку у приватному секторі економіки без їх адаптації до специфіки діяльності закладів вищої освіти неможливо, першочергово через їх направленість на оптимізацію чи зростання прибутку підприємств (тобто на досягнення базової місії створення будь-якого приватного підприємства), місія державних закладів освіти інша (надання освітніх послуг), тому їй потрібно дотримуватися дещо відмінних підходів до формування системи управлінського обліку такими закладами.

Як у приватному, так і державному секторах економіки формування системи управлінського обліку ґрунтується на використанні інформації з системи бухгалтерського обліку. Однак, у державному секторі економіки, зокрема у ДЗВО бух-

галтерський облік має свої особливості. Однією із проблем автоматизації управлінського обліку у ДЗВО є те, що більшість таких суб'єктів при веденні бухгалтерського обліку використовують окремі автоматизовані програми. Цілісного програмного забезпечення для ведення бухгалтерського обліку в переважній більшості ДЗВО немає, частину господарських операцій вони відображають в Excel. Через відсутність цілісної автоматизованої системи ведення бухгалтерського обліку в ЗВО, буде значно затратною по часу, залученні трудових і фінансових ресурсів, необхідних для формування системи управлінського обліку в ДЗВО. Важливою особливістю формування управлінського обліку у ДЗВО є те, що ці заклади мають відмінні риси в порівнянні з приватними підприємствами, які впливають на систему управлінського обліку (табл. 2).

Як зазначалося вище система управлінського обліку у державному ЗВО в основному потрібна для формування інформаційної системи підтримки прийняття управлінських рішень, без чого неможливе успішна діяльність ЗВО. Однак, деталізуючи призначення системи управлінського обліку, доцільно визначити базові завдання, на реалізацію яких вона спрямована.

Систематизуючи наведені підходи до формування завдань нами доповнено і узагальнено основні з них [3, 6–7]:

Таблиця 2 – Спільні та відмінні риси приватних підприємств і державних ЗВО, які визначають структуру системи управлінського обліку

Ознака порівняння	Приватне підприємства	Заклад вищої освіти
Мета	Отримання прибутку	Надання освітніх послуг в процесі навчання
Зосередження діяльності	Максимізація прибутку	Досягнення суспільно-значимих цілей (надання освітніх послуг), раціональне використання бюджетних коштів
Апарат управління	Відповідно до потреб підприємства	Значний апарат управління
Джерела фінансування	Власні кошти (основна складова), отриманий прибуток, залучені кошти, іноді бюджетні кошти, при виконанні підприємством державного замовлення	Бюджетні кошти (основна складова), залучені кошти (участь у грантових програмах, підтримка меценатів)
Внутрішня структура та підзвітність	Визначають керівництвом підприємства з урахуванням галузевих та індивідуальних особливостей суб'єкта господарювання. Часто децентралізоване управління.	Переважно великі за кількістю працівників, існує чітка ієрархія та підпорядкування підрозділів (централізоване управління). Регламентована система підзвітності з високим рівнем контролю бюджетних коштів
Обсяг необоротних активів	Визначається виробничими потребами суб'єкта господарювання	Значна кількість необоротних активів, в тому числі і непридатних до використання
Обсяг бюджету	Різний за величиною, відповідно до індивідуальних особливостей діяльності підприємства	Переважно великий фінансовий бюджет
Законодавче регулювання управлінського обліку	Порядок ведення визначається керівництвом підприємства	Дотримання положень бюджетного законодавства та стандартів бухгалтерського обліку у державному секторі, установчих документів ЗВО

Джерело: систематизовано на основі опрацювання джерел [2; 3; 6–8]

- Калькуляція вартості освітніх і супутніх послуг, які надає ЗВО за відповідними калькуляційними одиницями (визначення вартості навчання за відповідною спеціальністю з урахуванням її затребуваності на ринку праці на 1 студента, визначення вартості курсів вивчення іноземних мов з урахуванням рівня володіння мовою та терміну навчання на 1 слухача, розрахунок вартості підвищення кваліфікації на 1 слухача відповідно до кількості годин проведення).

- Визначення та розподіл накладних витрат ЗВО. Встановлення бази розподілу витрат (години роботи персонального комп'ютера, зарплата науково-педагогічного персоналу, тощо).

- Визначення центрів відповідальності та центрів виникнення витрат.

- Розробка внутрішніх бюджетів структурних одиниць ЗВО (інститутів, кафедр, коледжів, видавництва, загальних відділів, які не надають освітніх послуг (юридичний, міжнародний та інших), відпочинкових баз, студмістечка (утримання гуртожитків, спортивних комплексів) та інших підрозділів).

- Проведення аналізу поряд з фінансовими показниками (обсяг бюджету, величина витрат поступлень від меценатів та інших), нефінансових (кількості студентів загальної, так і в розрізі окремих навчальних програм, публікаційної активності науково-педагогічних працівників, студентів; кількість реалізованих грантових програм, та інших).

- Розрахунок рентабельності освітніх програм, проєктів;

- Розробка дієвих механізмів адаптації діяльності ЗВО до впливу зовнішніх чинників (зміна законодавства (приєднання, модернізації ЗВО, вимог акредитації освітніх програм), зменшення кількості потенційних абітурієнтів, студентів, скорочення фінансування за рахунок бюджетних коштів).

- Підтримання та розвиток на належному рівні корпоративної культури ЗВО з урахуванням міжнародних вимог.

- Контролювання витрачання бюджетних коштів, та залучених коштів фізичних та юридичних осіб в розрізі видів діяльності за видами витрат: витрати від основної діяльності (наукова, освітня), витрати адміністративні, витрати на рекламу та маркетинг (підтримання іміджу закладу, проведення днів, тижнів відкритих дверей, зимових, літніх шкіл), інші витрати.

- Визначення незадіяних в освітній та допоміжній діяльності активів, які можна комерціалізувати (здати в оренду, або відчужити) з урахуванням вимог вітчизняного законодавства.

- Надання звітності про результати (соціальні, економічні, екологічні) діяльності ЗВО керівному персоналу як за відповідними запитами, так і на регулярній основі.

Наведений перелік завдань управлінського обліку для ДЗВО доцільно розширити з метою охоплення всього спектру діяльності з урахуванням індивідуальних особливостей закладу вищої освіти та вироблення його керівництвом дієвих механізмів забезпечення ефективної діяльності ЗВО у нестабільних та динамічних умовах функціонування ЗВО.

Висновки. Проведене дослідження наявних передумов, науково-методичних підходів щодо формування та розвитку системи управлінського обліку в державних ЗВО сприятиме розвитку базових аспектів управлінської обліково-аналітичної системи в державному секторі економіки. Водночас доцільно врахувати, що кожен ДЗВО має індивідуальні особливості, які впливають на формування системи управлінського обліку, що потребує ретельного аналізу з урахуванням масштабу ДЗВО та характеру завдань для виконання яких вона формується. Ефективність формування та використання системи управлінського обліку суттєво залежить від внутрішніх змін на рівні конкретного ДЗВО та належної підтримки через формування сприятливого регуляторного середовища, що потребує додаткового дослідження в наступних публікаціях за цією тематикою.

Список використаних джерел:

1. Григорів О.О. Бюджетування в системі управлінського обліку державного вищого навчального закладу: методика і організація: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09; ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана». Київ, 2014. 20 с.

2. Звіт про виконання стратегічного плану розвитку Національного університету «Львівська політехнік» до 2025 року. URL: <https://lpnu.ua/2025>

3. Кондрашова Т.М. Управлінський облік в державних вищих навчальних закладах: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09; ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана». Київ, 2007. 20 с.

4. Коритник Л.П. Проблемні питання обліку витрат в державному секторі та напрями їх вирішення. *ECONOMICS*, № 3 (43), 2019. С. 104–112. URL: <https://economics.net.ua/files/archive/2019/No6/104.pdf>.

5. Mamontova N. A., Novak A. F. Management accounting of higher education institutions: implementation stages and realization features. *Economics, Entrepreneurship, Management*. Vol. 2, № 2, 2015. P. 39–44. URL: https://eem.com.ua/web/uploads/pdf/EEM_T2_N2_2015-41-46.pdf

6. Мельник А.С., Пилипенко Л.М. Сутність, завдання і функції управлінського обліку в державних закладах вищої освіти України. *Економіка та суспільство*, № 67, 2024. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4762>

7. Партин Г.О., Загородній А.Г., Ясінська А.І., Воскресенська Т.І. Управлінський облік: підручник. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2017. 340 с.

8. Про схвалення «Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року»: розпорядження Кабінету Міністрів України № 437-р від 20.06.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80>

9. Розпорядження Кабінету Міністрів України “Про схвалення Стратегії розвитку вищої освіти в Україні на 2022–2032 роки” №286-р від 23.02.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/286-2022-%D1%80#Text>

10. Свірко С.В., Тростенюк Т.М. Передумови запровадження управлінського обліку в державних закладах вищої освіти. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*, Вип. 3 (41), 2018. С. 55–61. DOI: [https://doi.org/10.26642/pbo-2018-3\(41\)-55-61](https://doi.org/10.26642/pbo-2018-3(41)-55-61)

11. Указ Президента України «Про Національну стратегію розвитку освіти в Україні на період до 2021 року» № 344/2013 від 25.06.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/344/2013#Text>

12. Вища та фахова передвища освіта в Україні. Інформація з Державної служби статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua>

References:

1. Hryhoriv, O. O. (2014). *Biudzhetuвання v systemi upravlinskoho obliku derzhavnoho vyshchoho navchalnoho zakladu: metodyka i orhanizatsiia* [Budgeting in the management accounts of the state of higher education: methods and organization] (Author’s abstract of Candidate’s thesis). Kyiv: Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman. (in Ukrainian)

2. Lviv Polytechnic National University. (n.d.). *Zvit pro vykonannya stratehichnoho planu rozvytku Natsionalnoho universytetu “Lvivska politekhniky” do 2025 roku* [Report on the implementation of the strategic development plan of Lviv Polytechnic National University until 2025]. Available at: <https://lpnu.ua/2025>. (in Ukrainian)

3. Kondrashova, T. M. (2007). *Upravlinskyi oblik v derzhavnykh vyshchykh navchalnykh zakladakh* [Management accounting in a state higher educational establishments] (Author’s abstract of Candidate’s thesis). Kyiv: Kyiv National Economic University named after Vadum Hetman. (in Ukrainian)

4. Korytnyk, L. P. (2019). *Problemni pytannia obliku vytrat v derzhavnomu sektori ta napriamy yikh vyrishennia* [Problem issues of costs accounting in the public sector and directions of their solution]. *Economics*, no. 3(43), pp. 104–112. Available at: <https://economics.net.ua/files/archive/2019/No6/104.pdf> (in Ukrainian)

5. Mamontova, N. A., & Novak, A. F. (2015). Management accounting of higher education institutions: Implementation stages and realization features. *Economics, Entrepreneurship, Management*, vol. 2 no. 2, pp. 39–44. Available at: https://eem.com.ua/web/uploads/pdf/EEM_T2_N2_2015-41-46.pdf (in Ukrainian)

6. Melnyk, A. Ye., & Pylypenko, L. M. (2024). *Sutnist, zavdannia i funktsii upravlinskoho obliku v derzhavnykh zakladakh vyshchoi osvity Ukrainy* [Essence, tasks and functions of management accounting in state institutions of higher education of Ukraine]. *Ekonomika ta suspilstvo*, (no. 67). Available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4762> (in Ukrainian)

7. Partyn, H. O., Zahorodnii, A. H., Yasinska, A. I., & Voskresenska, T. I. (2017). *Upravlinskyi oblik: pidruchnyk* [Management accounting: Textbook]. Lviv: Vydavnytstvo Lvivskoi politekhniky. (in Ukrainian)

8. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2018, June 20). *Pro skhvalennia “Stratehii modernizatsii systemy bukhgalterskoho obliku ta finansovoi zvitnosti v derzhavnomu sektori na period do 2025 roku”* [On approval of the Strategy for modernization of accounting and financial reporting system in the public sector until 2025] (Order No. 437 p.). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80> (in Ukrainian)

9. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2022, February 23). *Pro skhvalennia Stratehii rozvytku vyshchoi osvity v Ukraini na 2022–2032 roky* [On approval of the Strategy for higher education development in Ukraine for 2022–2032] (Order No. 286-r). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/286-2022-%D1%80#Text> (in Ukrainian)

10. Svirko, S. V., & Trosteniuk, T. M. (2018). *Peredumovy zaprovadzhennia upravlinskoho obliku v derzhavnykh zakladakh vyshchoi osvity* [Prerequisites for the Introduction of Managerial Accounting in State Higher Educational Institutions]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, no. 3(41), pp. 55–61. DOI: [https://doi.org/10.26642/pbo-2018-3\(41\)-55-61](https://doi.org/10.26642/pbo-2018-3(41)-55-61) (in Ukrainian)

11. President of Ukraine. (2013, June 25). *Pro Natsionalnu stratehiiu rozvytku osvity v Ukraini na period do 2021 roku* [On the National Strategy for the Development of Education in Ukraine until 2021] (Decree No. 344/2013). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/344/2013#Text> (in Ukrainian)

12. Ukrinform. (n.d.). *Skilky zakladiv vyshchoi osvity potribno Ukraini* [How many higher education institutions does Ukraine need]. Available at: <https://www.ukrinform.ua/rubric-society/4006067-skilki-zakladiv-visoi-osviti-potribno-ukraini.html> (in Ukrainian)

Стаття надійшла до редакції 17.10.2025