

Л. Г. Ловінська

доктор економічних наук, професор, член Методологічної ради з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України, заступник директора з наукової роботи НДФІ ДННУ “Академія фінансового управління”, Київ, Україна, lovinska@ukr.net

С. В. Даниленко

директор Департаменту економіки і фінансування Міністерства освіти і науки України, Київ, Україна

**ФІНАНСУВАННЯ ДЕРЖАВНИХ ПОСЛУГ У КОНТЕКСТІ
ВИЗНАЧЕННЯ ПОНЯТІЙНО-ТЕРМІНОЛОГІЧНОГО АПАРАТУ**

Анотація. Досліджено підходи до конкретизації визначення послуг в законодавстві, котре регулює різні сфери державного сектору економіки з урахуванням галузевої специфіки; встановлено ознаки галузевої дефініції послуги, що впливатимуть на формування механізмів фінансування й розрахунок її вартості (на прикладі освітніх послуг). Запропоноване авторське визначення освітньої послуги для здобувача певного рівня вищої освіти відповідно до стандартів освіти та освітньої діяльності, котре розкриває сутність послуги для її одержувача, а для освітнього закладу тлумачить її як задоволення запиту одержувача, процес надання послуги. Дослідження проведене на прикладі освітніх послуг, що надаються вищими навчальними закладами III–IV рівнів акредитації, та на основі розрахунків середньої вартості підготовки бакалавра, магістра, аспіранта й докторанта ВНЗ України за 2015–2016 рр., виконаних ДННУ “Академія фінансового управління” на доручення Міністерства освіти і науки України.

Ключові слова: законодавство, державна послуга, освітня послуга, фінансування, вартість.

Рис. 3. Табл. 1. Літ. 19.

Liudmyla Lovinska

Dr. Sc. (Economics), Professor, Member of Methodological Board on Accounting under the Ministry of Finance of Ukraine, SESE “The Academy of Financial Management”, Kyiv, Ukraine, lovinska@ukr.net

Svitlana Danylenko

The Ministry of Education and Science of Ukraine, Kyiv, Ukraine

**FUNDING GOVERNMENTAL SERVICES IN THE CONTEXT
OF TERMINOLOGY DEFINITION**

Abstract. The authors investigate the approaches to the specification of the definition of services in the legislation which regulates various fields of the public sector of the economy, taking into account the sector specifics. Distinctive features of the sector definition of services that will affect the formation of funding and value calculation mechanisms (on the example of educational services) are established. The authors suggest their own definition of educational services for applicants for certain level of higher education in accordance with the educational standards and activity that reveals the essence of the service for its recipient. This definition interprets the services for the educational institution as the satisfaction of the recipient’s demand, the process of

providing the service. The research is conducted on the example of educational services provided by higher educational institutions (universities) of the III-IV accreditation levels and on the basis of calculations of the average cost of training bachelor, master, postgraduate and doctoral students of higher educational institutions (universities) of Ukraine for 2015–2016, conducted by the State Educational Scientific Institution “Academy of Financial Management” under the instruction of the Ministry of Education and Science of Ukraine.

Keywords: legislation, governmental services, educational services, funding, cost.

JEL classification: H89, I0, K10.

Л. Г. Ловинская

доктор экономических наук, профессор, член Методологического совета по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Украины, заместитель директора по научной работе НИФИ ГУНУ “Академия финансового управления”, Киев, Украина

С. В. Даниленко

директор Департамента экономики и финансирования Министерства образования и науки Украины, Киев, Украина

ФИНАНСИРОВАНИЕ ГОСУДАРСТВЕННЫХ УСЛУГ В КОНТЕКСТЕ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ПОНЯТИЙНО- ТЕРМИНОЛОГИЧЕСКОГО АППАРАТА

Аннотация. Исследованы подходы к конкретизации определения услуг в законодательстве, регулирующем различные сферы государственного сектора экономики с учетом отраслевой специфики; установлены признаки отраслевой дефиниции услуги, которые будут влиять на формирование механизмов финансирования и расчет ее стоимости (на примере образовательных услуг). Предложено авторское определение образовательной услуги для соискателя определенного уровня высшего образования в соответствии со стандартами образования и образовательной деятельности, раскрывающее суть услуги для ее получателя, а для образовательного учреждения трактует ее как удовлетворение запроса получателя, процесс предоставления услуги. Исследование проведено на примере образовательных услуг, предоставляемых высшими учебными заведениями III–IV уровней аккредитации, и на основе расчетов средней стоимости подготовки бакалавра, магистра, аспиранта и докторанта вузов Украины за 2015–2016 гг., выполненных ГУНУ “Академия финансового управления” по поручению Министерства образования и науки Украины.

Ключевые слова: законодательство, государственная услуга, образовательная услуга, финансирование, стоимость.

Побудова сервісної держави передбачає обов'язкове створення економіко-правового механізму її функціонування. Такі програмні документи розвитку держави, як Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки, План пріоритетних дій Уряду на 2017 рік, Середньостроковий план пріоритетних дій Уряду до 2020 року, Стратегія реформування системи публічних закупівель (“дорожня карта”) [1–5], активізували діяльність уряду й громадськості в цьому напрямі. Внаслідок медичної та освітньої реформ державні послуги поставлено в

центрі загальної уваги суспільства. Ключовими питаннями реформ є: порядок надання державних послуг, механізми планування витрат на це, порядок фінансування.

У сучасних умовах розвиток державного сектору не можливий без дослідження сутності, правового регулювання, економіки та фінансового забезпечення державних послуг. Тож поняття послуги в законодавстві має істотний вплив на розбудову всієї системи наукових знань і регулюючих норм в управлінні економікою цього сектору соціально орієнтованої держави.

Важливою ознакою дефініції, що застосовується в законодавстві, є операціональність. На думку відомого американського вченого Едвардса Демінга, операціональні визначення є діловою мовою, котра передає чіткий зміст, встановлює конкретний метод роботи та вірний критерій для прийняття рішення. Зокрема, він зауважив: “Без операціональних визначень дослідження проблем будуть дорогими й неефективними, майже напевно сприяючи нескінченним суперечкам і суперечностям” [6]. Ця думка підкреслює актуальність дослідження підходів до конкретизації дефініції державної послуги в галузевому законодавстві, що регулює різні сфери діяльності державного сектору.

Метою статті є виявлення й аналіз ознак галузевого визначення, що впливатимуть на формування механізмів фінансування послуги, розрахунків її вартості, та формулювання на основі такого аналізу дефініції освітніх послуг як типового прикладу галузевого визначення.

Досліджуючи сутність послуг, що надаються державою, дослідники спираються на трактування послуг класиком маркетингу Ф. Котлером [7, с. 33; 8]. У контексті цієї статті доречно навести дві його тези:

1. “Послуги – об’єкти продажу у вигляді дій, вигід, задоволень” [9].

2. “Товар – це будь-яка ринкова пропозиція, що здатна задовольнити потребу й котра набуває форми матеріальних благ (фізичних продуктів), послуг [курсів наш. – Авт.], досвіду, подій, осіб, географічних територій, власності, організацій, інформації та ідей” [10, с. 23].

Такий підхід є слушним, оскільки економіка державного сектору великою мірою запозичує ринкові механізми господарювання. Тому розглядати державну послугу як товар, за котрий сплачує або громадянин, або держава, цілком доречно. Тим більше, що сам Ф. Котлер поділяв таку думку. Він наголошував: “Галузі сфери послуг надзвичайно різноманітні. До сфери послуг належить і державний сектор [курсів наш. – Авт.] із його судами, біржами праці, лікарнями, позичковими касами, військовими службами, пожежною охороною, поштою, органами регулювання та школами, й приватний некомерційний сектор із його музеями, благодійними організаціями, церквою, коледжами, фондами та лікарнями” [9, с. 578, 579].

Однакове розуміння сутності послуг, що надаються державним і недержавним секторами економіки, є важливим у контексті стандартизації послуг та визначення єдиної методології розрахунку їхньої вартості, а отже, й удосконалення механізмів фінансування.

У науковій літературі немає єдиного підходу до визначення послуги як такої, що надається суб'єктом державного сектору, й у галузевому аспекті зокрема. На підставі аналізу поглядів сучасних науковців на логічний зміст дефініції послуги пропонуємо в основу визначення послуги галузевого характеру покласти концепцію, згідно з котрою сутність послуги виводиться через сукупність діяльності та її результату, оскільки результату передує діяльність, що не має матеріального втілення і становить разом із ним неподільне ціле [11]. Вважаємо, що таке розуміння сутності послуги дасть змогу врахувати в її галузевому визначенні вимоги законодавства, яке регулює певну галузь державного сектору. Для прикладу розглянемо послуги, котрі надаються вищими навчальними закладами України.

З метою вивчення чинних підходів до законодавчого визначення послуг, які надаються суб'єктами державного сектору, було проаналізовано відповідні дефініції в законах України “Про адміністративні послуги” та “Про соціальні послуги”. Так, адміністративна послуга визначається як результат здійснення владних повноважень суб'єктом надання адміністративних послуг за заявою фізичної або юридичної особи, спрямований на набуття, зміну чи припинення прав та/або обов'язків такої особи відповідно до закону [12], а соціальна послуга – як комплекс заходів з надання допомоги особам, окремим соціальним групам, що перебувають у складних життєвих обставинах і не можуть самостійно їх подолати, з метою розв'язання їхніх життєвих проблем [13]. Обидва приклади свідчать про те, що основою дефініції є склад послуги. Результат її надання враховується у визначенні адміністративної послуги та не враховується у визначенні соціальної.

Діяльність ВНЗ регулюється законами України “Про освіту” (далі – Закон про освіту) [14] і “Про вищу освіту” (далі – Закон про вищу освіту) [15]. Відповідно до Закону про освіту, освітня послуга – комплекс визначених законодавством, освітньою програмою та/або договором дій суб'єкта освітньої діяльності, що мають визначену вартість та спрямовані на досягнення здобувачем освіти очікуваних результатів навчання. В ньому не розкривається саме зміст освітньої послуги, а робиться посилання на законодавство. У ст. 17 “Вища освіта” цього закону наголошено, що рівні, ступені вищої освіти, порядок, умови, форми й особливості її здобуття визначаються спеціальним законом, тобто зміст послуги з вищої освіти має розкриватись у Законі про вищу освіту. Втім, у чинній редакції Закону про вищу освіту таке визначення змісту освітньої послуги не наведено. Проте в ньому прописано вимоги щодо стандартизації освітньої діяльності (визначення сутності послуги через діяльність – процес) і освіти (визначення послуги як результату діяльності).

Дотримуючись обраного підходу, пропонуємо таке визначення: *освітня послуга для здобувача певного рівня вищої освіти – це навчання та атестація відповідно до стандартів освіти й освітньої діяльності*. Слід підкреслити, що таке визначення розкриває сутність послуги для її одержувача. З позиції освітнього закладу, освітня послуга має розглядатись як задо-

волення запиту одержувача, як процес – *надання послуги*. З цього погляду *освітня послуга – це провадження освітнього процесу на певних рівнях вищої освіти відповідно до стандартів освіти та освітньої діяльності*.

Вважаємо, що обидва наведених визначення повинні існувати одночасно, оскільки несуть різне змістове навантаження та можуть бути спрямовані на розв'язання різних завдань. Перше розкриває зміст освітньої послуги для одержувача, друге – її організаційний аспект та орієнтує на визначення складу витрат, які мають бути включені в розрахунок вартості послуги. Зрозуміло, що поняття “освітній процес” ширше, ніж “навчання та атестація здобувача освіти”, адже передбачає ще й певні правові, матеріально-технічні умови й організаційні заходи щодо його проведення.

У запропонованих формулюваннях вживаються терміни із Закону про вищу освіту. Водночас словосполучення “освітній процес”, хоч і присутнє в тексті цього закону, не визначене як поняття. На нашу думку, доречно порівняти цей термін із поняттям “освітня діяльність”. Відповідно до Закону про вищу освіту, освітня діяльність – діяльність вищих навчальних закладів, що провадиться з метою забезпечення здобуття вищої, післядипломної освіти і задоволення інших освітніх потреб здобувачів вищої освіти та інших осіб [15]. Очевидно, що освітня діяльність, окрім освітнього процесу, має інші складові, пов'язані із забезпеченням саме цього процесу, про що свідчать Ліцензійні умови провадження освітньої діяльності закладів освіти [16]. Така діяльність охоплює низку заходів соціально-культурного й побутового спрямування, необхідних для здобуття освіти. Отже, змістовно поняття “освітня діяльність” ширше, ніж “освітній процес”.

Переваги запропонованих визначень освітньої послуги полягають у тому, що вони чітко “прив'язують” освітню послугу до предмета діяльності ВНЗ, із різних боків характеризують її зміст і результати, а також дають змогу встановити її натуральні вимірники¹. Чому це важливо? Якщо наразі бюджетні установи використовують натуральні вимірники для визначення обсягу інформації відповідно до кількості однорідних речових активів у одиницях виміру (за об'ємом, площею, вагою, довжиною), то з упровадженням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку державного сектору (Н(П)СБОДС) вони необхідні й для вимірювання господарських процесів – надання послуг суб'єктом державного сектору – та їхніх результатів.

Освітні послуги не мають речової форми. Їх ідентифікація може відбуватися лише у зв'язку з навчанням одного здобувача освіти – студента, кількість може бути виміряна лише чисельністю навчених студентів і тих, котрі навчаються. До речі, такий підхід визначений Методикою розрахунку орієнтовної середньої вартості підготовки одного кваліфікованого робітника, фахів-

¹ Натуральними є базові вимірники, що віддавна застосовуються в обліку та дають можливість визначити величину об'єктів обліку в їх натурально-речовому вигляді і складі. В бухгалтерському обліку вони застосовуються, поряд із трудовими й грошовими (вартісними) вимірниками, для відображення руху активів. У сучасних умовах їхня роль у державному секторі зростає.

ця, аспіранта, докторанта, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 20.05.2013 № 346 [17].

Щодо вимірювання процесу надання освітніх послуг, власне освітнього процесу, можна зазначити таке. Навчання й атестація його результатів – це розумова праця викладачів і студентів під керівництвом перших, що може бути виміряна витраченим часом. Переважна більшість стандартів вищої освіти містить якісні критерії та лише один кількісний показник – кредит Європейської кредитної трансферно-накопичувальної системи (ЄКТС), котрий використовується для вимірювання обсягу навчального навантаження здобувача вищої освіти й, відповідно, викладача для досягнення визначених (очікуваних) результатів навчання. Обсяг одного кредиту ЄКТС становить 30 годин, а стандартне навантаження одного навчального року за денною формою навчання – 60 кредитів ЄКТС [15]. Закон про вищу освіту встановлює обов'язковий обсяг навантаження для кожного рівня вищої освіти. Наприклад, для молодшого бакалавра це виконання освітньо-професійної програми величиною 90–120 кредитів ЄКТС, для бакалавра – 180–240, для магістра – 120 кредитів ЄКТС [15]. Таким чином, кількість наданих освітніх послуг можна вимірювати чисельністю студентів, що навчаються, а освітній процес – числом кредитів, котрі включає освітня програма.

Знання й розуміння того, як вимірюється продукт діяльності суб'єкта державного сектору, дає змогу встановити об'єкт калькулювання та його калькуляційну одиницю. На рис. 1 схематично зображено механізм формування собівартості освітніх послуг, котрий потрібно взяти за основу при обґрунтуванні величини бюджетного фінансування вищої освіти та обчисленні вартості платних послуг, тобто плати за навчання за контрактом. На рис. 2 наведено терміни, що позначають ключові поняття формування планової собівартості освітньої послуги.

Згідно з першою запропонованою дефініцією освітньої послуги для здобувача вищої освіти, об'єктом калькулювання має бути власне освітня послуга, яка надається одному здобувачу; відповідно до другої, калькуляційною одиницею, тобто кількісним вимірником об'єкта калькулювання, слід визначити кредит ЄКТС.

На користь обрання другого варіанта свідчить те, що згідно із Законом про вищу освіту 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 вищої освіти. Крім того, на вартість такого кредиту різних рівнів вищої освіти впливають ліцензійні умови. Тому порівняння його фактичної вартості для різних ВНЗ одного рівня освіти може непрямо вказувати на дотримання ними ліцензійних умов і ефективність використання бюджетного фінансування.

Таким чином, калькуляційною одиницею при обчисленні вартості освітньої послуги є підготовка одного здобувача вищої освіти, або вартість однієї



Рис. 1. Механізм формування собівартості освітніх послуг
Складено авторами.

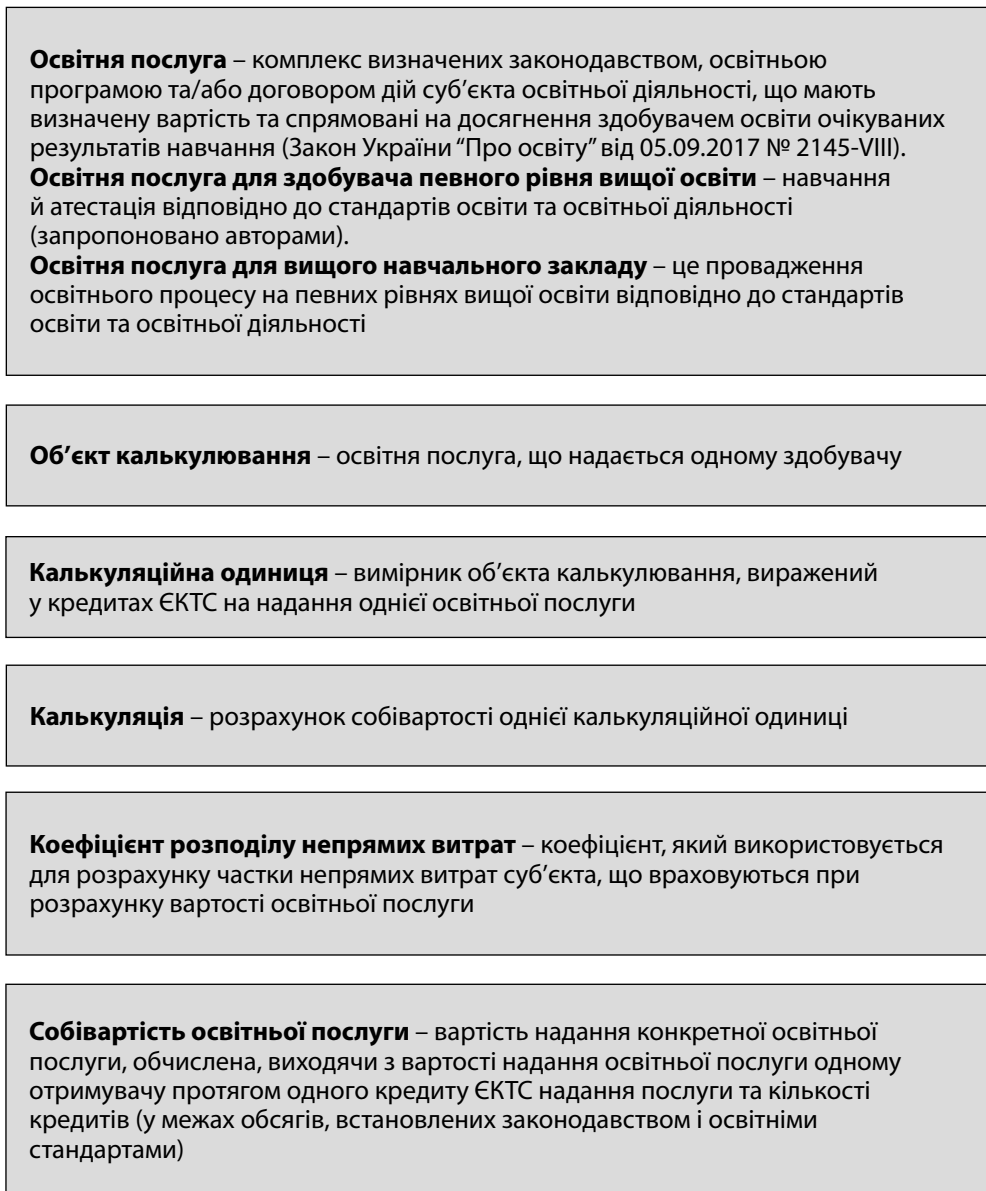


Рис. 2. Визначення основних термінів і підходів до формування планової собівартості освітньої послуги

Складено авторами.

освітньої програми для одного здобувача, а калькуляційною одиницею освітнього процесу – один кредит ЄКТС. Змістовний і математичний зв'язок між обома калькуляційними одиницями очевидний. Зрозуміло, що кількісний і вартісний виміри однієї освітньої послуги в сучасних умовах за чинно-

го законодавства може вимірюватися в кількості й вартості кредитів ЄКТС освітньої програми.

Другий важливий аспект щодо визначення вартості освітніх послуг – склад витрат, котрі слід включати в обчислення вартості.

У НП(С)БОДС 135 “Витрати” суб’єктам державного сектору рекомендується склад статей собівартості послуг та водночас наголошується, що перелік і склад статей її калькулювання мають встановлюватися суб’єктами державного сектору за погодженням із міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади в межах компетенції залежно від їхніх галузевих особливостей [18].

Галузевим документом Міністерства освіти і науки України, що визначає склад витрат на підготовку одного здобувача освіти, є вже згадувана Методика розрахунку орієнтовної середньої вартості підготовки одного кваліфікованого робітника, фахівця, аспіранта, докторанта [17]. Аналіз його відповідності сучасним методологічним підходам НП(С)БОДС 135 “Витрати” та обґрунтування потреби в удосконаленні класифікації витрат на підготовку здобувача відповідної освіти наведено в статті, опублікованій у № 2 журналу “Фінанси України” за 2017 р. [19].

Науковці ДННУ “Академія фінансового управління” на доручення Міністерства освіти і науки України провели дослідження середньої вартості підготовки бакалавра, магістра, аспіранта й докторанта вищими навчальними закладами України за 2015–2016 рр. на прикладі освітніх послуг, що надаються ВНЗ III–IV рівнів акредитації. На рис. 3 наведена структура витрат на підготовку бакалаврів і магістрів денної форми навчання за державним замовленням протягом охопленого періоду. Згідно з результатами дослідження 75 доступних для аналізу ВНЗ III і IV рівнів акредитації, у 2016 р. відбулися такі зміни структури загальних витрат ВНЗ:

- витрати, безпосередньо й опосередковано пов’язані з навчанням, зросли до 60 % (плюс 3 в. п. порівняно з 2015 р.);
- витрати на виплату академічної стипендії та на соціальне забезпечення скоротилися до 33 % (мінус 3 в. п.);
- комунальні, капітальні витрати та на утримання гуртожитків залишилися майже на рівні попереднього року – 8 %.

При цьому, якщо у структурі витрат на підготовку бакалаврів, спеціалістів/магістрів і аспірантів частка витрат, безпосередньо й опосередковано пов’язаних із навчанням, підвищується (за рахунок зменшення частки стипендій і соціального забезпечення), то у структурі витрат на підготовку докторантів навпаки: витрати на стипендії підвищуються, а інші знижуються.

Найбільшу частку у витратах на підготовку одного студента становила оплата праці працівників, які забезпечують таку підготовку: у 2016 р. вона зросла порівняно з попереднім роком на 7–8 в. п. (рис. 3):

- по бакалаврах – до 47,7 % (на 6,8 в. п.);
- по спеціалістах/магістрах – до 52 % (на 8,3 в. п.).

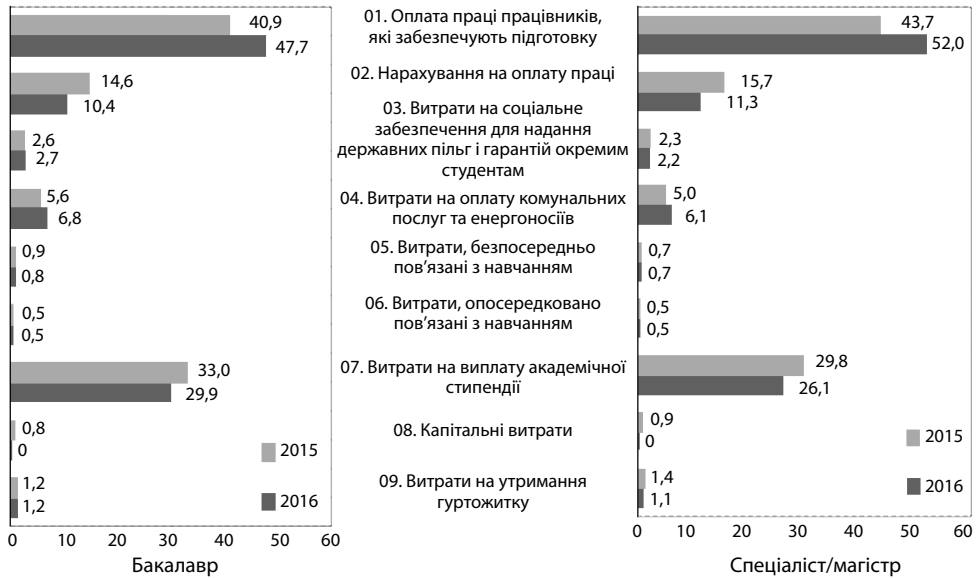


Рис. 3. Структура витрат ВНЗ на підготовку бакалаврів і магістрів денної форми навчання за державним замовленням протягом 2015–2016 рр., %

Складено за розрахунками І. В. Богдана, кандидата економічних наук, старшого наукового співробітника, завідувача відділу НДФІ ДНУ "Академія фінансового управління", на основі даних обстеження ВНЗ.

Друга за величиною частка належить витратам на виплату академічних стипендій, проте у 2016 р. вона зменшилася порівняно з попереднім роком, а саме:

- по бакалаврах – до 29,9 % (на 3,1 в. п.);
- по спеціалістах/магістрах – до 26,1 % (на 3,7 в. п.).

Окрім того, у 2016 р. збільшилася частка витрат на енергоносії – в середньому на 1 в. п., а також, за рахунок зниження ставки ЄСВ до 22 %, помітно скоротилася частка нарахувань на оплату праці – в середньому на 4 в. п.

Аналіз наведених даних свідчить про істотний галузевий вплив на структуру витрат, а отже, й про необхідність врахування цього чинника при визначенні структури собівартості освітніх послуг. Тому номенклатура статей витрат, встановлена НП(С)БОДС 135 "Витрати", має бути опрацьована для розрахунку собівартості освітніх послуг відповідно до галузевих особливостей. При цьому доцільно першою статтею калькуляції поставити оплату праці науково-педагогічного персоналу, визначити склад непрямих (накладних) витрат тощо. Така робота повинна виконуватися в процесі перекласифікації витрат із елементів кошторису до статей калькуляції (таблиця).

Таблиця. Формування планової собівартості освітньої послуги

Склад витрат	Статті калькуляції	Коди економічної класифікації видатків	
ПРЯМІ ВИТРАТИ			
На оплату праці та нарахування на оплату праці	Заробітна плата	2111	Оплата праці
	Нарахування на оплату праці	2120	Нарахування на оплату праці
Прямі матеріальні витрати	Матеріали та послуги	2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар
		2240	Оплата послуг (крім комунальних)
Інші	Інші прямі витрати	2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар
		2240	Оплата послуг (крім комунальних)
		2250	Видатки на відрядження
НЕПРЯМІ ВИТРАТИ	Загальновиробничі витрати		
Оплата праці та нарахування адміністративного, господарського, управлінського, обслуговуючого персоналу		2111	Оплата праці
		2120	Нарахування на оплату праці
Непрямі матеріальні витрати		2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар
Оплата службових відряджень цих працівників		2250	Видатки на відрядження
Амортизація основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого призначення			
Утримання, експлуатація та ремонт, основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення		2240	Оплата послуг (крім комунальних)
Оплата теплопостачання, електроенергії, водопостачання, водовідведення, природного газу, інших енергоносіїв		2270	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв

Примітка. Собівартість освітньої послуги = Собівартість калькуляційної одиниці (кредиту ЄКТС) × Кількість кредитів на надання послуги.

Складено авторами.

Проведене дослідження, результати якого висвітлені в цій статті, дає підстави для таких висновків:

- Понятійно-термінологічний апарат, котрий використовується в законодавстві, що регулює певні сфери надання державних послуг, має бути

операціональним, щоб однозначно передати зміст поняття, обрати на практиці конкретний метод застосування норм законів та вірний критерій для прийняття обґрунтованих рішень. У даному випадку це стосується дефініції вартості освітньої послуги, яка надається здобувачу певного рівня вищої освіти.

- Для розроблення механізмів розрахунку вартості послуг та встановлення обсягів їх фінансування запропоновано два визначення, котрі мають існувати в законодавстві одночасно, оскільки розв'язують різні практичні завдання.

- Перше визначення таке: **освітня послуга** для здобувача певного рівня вищої освіти – це **навчання та атестація відповідно до стандартів освіти та освітньої діяльності**. Воно розкриває сутність послуги для її одержувача, є основою для розроблення технологічного процесу надання, підґрунтям для визначення об'єкта калькулювання й калькуляційної одиниці.

- Друге визначення трактує послугу з позиції освітнього закладу та розглядає освітню послугу як задоволення запиту одержувача, як процес – **надання послуги, а саме провадження освітнього процесу на певних рівнях вищої освіти відповідно до стандартів освіти та освітньої діяльності**. Воно є основою для встановлення складу витрат і підходів до їх вимірювання, нормування й планування.

Думки та пропозиції, викладені в цій статті, базуються на тому, що система управління державними фінансами повинна бути цілісною, а окремі її ланки – методологічно взаємозв'язаними й узгодженими.

Список використаних джерел

1. Програма діяльності Кабінету Міністрів України. URL: http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=248969842&cat_id=247828516.
2. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки : затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 08.02.2017 № 142-р. URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249797370>.
3. План пріоритетних дій Уряду на 2017 рік : затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 03.04.2017 № 275-р. URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249935442>.
4. Середньостроковий план пріоритетних дій Уряду до 2020 року : затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 03.04.2017 № 275-р. URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249935442>.
5. Стратегія реформування системи публічних закупівель (“дорожня карта”) : затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.02.2016 № 175-р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/175-2016-%D1%80>.
6. Деминг Э. Выход из кризиса. *DEMING.PRO*. URL: http://www.deming.pro/reality_operational_definition.html.
7. Євтушенко О. Н. Роль державної влади і місцевого самоврядування в розбудові сервісної держави з надання якісних публічних послуг. *Наукові праці. Сер. : політологія*. 2010. Т. 122. Вип. 109. С. 32–37.
8. Ковальова Ю. О. Поняття публічних послуг та їх місце у розбудові “сервісної” держави. *Адміністративне право і процес*. 2015. № 1. С. 245–251. URL: <http://aplaw.knu.ua/index.php/arkhiv-nomeriv/1-11-2015>.
9. Котлер Ф. Основы маркетинга. URL: <http://www.bookz.com.ua/22/index.htm>.

10. Маркетинг. Менеджмент: експресс-курс. 2-е изд. / пер. с англ. под ред. С. Г. Божук. СПб. : Питер, 2006. 464 с. : ил. (Сер. : Деловой бестселлер.)

11. Резнікова В. В. Послуга та суміжні правові категорії. Господарське право і процес. URL: vuzlib.com/view/2505/27.

12. Про адміністративні послуги : закон України від 06.09.2012 № 5203-VI (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/5203-17>.

13. Про соціальні послуги : закон України від 19.06.2003 № 966-IV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/966-15>.

14. Про освіту : закон України від 05.09.2017 № 2145-VIII. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2145-19/print1490426024473406_25/101.

15. Про вищу освіту : закон України від 01.07.2014 № 1556-VII. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1556-18>.

16. Ліцензійні умови провадження освітньої діяльності закладів освіти : затв. постановою Кабінету Міністрів України від 30.12.2015 № 1187. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1187-2015-%D0%BF>.

17. Методика розрахунку орієнтовної середньої вартості підготовки одного кваліфікованого робітника, фахівця, аспіранта, докторанта : затв. постановою Кабінету Міністрів України від 20.05.2013 № 346. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/346-2013-%D0%BF/print1443615883223739>.

18. НП(С)БОДС 135 “Витрати” : затв. наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12/print1483960946688619>.

19. Ловінська А. Г. Визначення вартості освітніх послуг. *Фінанси України*. 2017. № 2. С. 12–26.

References

1. Cabinet of Ministers of Ukraine. (n. d.). *Prohrama diyal'nosti Kabinetu Ministriv Ukrainy* [Program of activity of the Cabinet of Ministers of Ukraine]. Retrieved from http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=248969842&cat_id=247828516 [in Ukrainian].

2. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2017). *Stratehiya reformuvannya sy'stemy upravlinnya derzhavny'my finansamy na 2017–2020 roky* [Strategy for reforming the public finance management system for 2017-2020] (Order No. 142-p, February 8). Retrieved from <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249797370> [in Ukrainian].

3. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2017). *Plan priorytetny'kh dij Uryadu na 2017 rik* [The plan of priority actions of the Government for 2017] (Order No. 275-p, April 3). Retrieved from <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249935442> [in Ukrainian].

4. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2017). *Seredn'ostrokovy'j plan priorytetny'kh dij Uryadu do 2020 roku* [The medium-term plan of the Government's priority actions by 2020] (Order No. 275-p, April 3). Retrieved from <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=249935442> [in Ukrainian].

5. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2016). *Stratehiya reformuvannya sy'stemy publichny'kh zakupivel' (“dorozhnyia karta”)* [Public procurement system reform strategy (roadmap)] (Order No. 175-p, February 24). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/175-2016-%D1%80> [in Ukrainian].

6. Deming, E. (n. d.). Vy'khod iz krizisa [Exit from the crisis]. *DEMING.PRO*. Retrieved from http://www.deming.pro/reality_operational_definition.html [in Russian].

7. Yevtushenko, O. N. (2010). Rol' derzhavnoyi vlady i miscevoho samovryaduvannya v rozbudovi servisnoyi derzhavy z nadannya yakisny'kh publichny'kh posluh [The role of state power and local self-government in building a service state in providing high-quality

public services]. *Naukovi praci. Seriya: politolohiya* [Scientific works. Series: Political Science], Vol. 122, Iss. 109, 32–37 [in Ukrainian].

8. Koval'ova, Yu. O. (2015). Ponyattya publichny'kh posluh ta yikh misce u rozbudovi "servisnoyi" derzhavy` [The term of "public services" and their role in the development of "service" state]. *Administratyvne pravo i proces* [Administrative law and process], 1, 245–251. Retrieved from <http://aplaw.knu.ua/index.php/arkhiv-nomeriv/1-11-2015> [in Ukrainian]

9. Kotler, Ph. (2007). *Osnovy` marketinga* [Marketing essentials]. Retrieved from <http://www.bookz.com.ua/22/index.htm> [in Russian].

10. Bozhuk, S. G. (Ed.). (2006). *Marketing. Menedzhment: e`kspress-kurs* [Marketing. Management: express course] (2nd ed.). St. Petersburg: Piter [in Russian].

11. Ryeznicova, V. V. (n. d.). *Posluha ta sumizhni pravovi katehoriyi* [Service and related legal categories]. Retrieved from vuzlib.com/view/2505/27 [in Ukrainian].

12. Verkhovna Rada of Ukraine. (2012). *Pro administratyvni posluhy`* [About administrative services] (Act No. 5203-VI, September 6). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/5203-17> [in Ukrainian].

13. Verkhovna Rada of Ukraine. (2003). *Pro social`ni posluhy`* [About social services] (Act No. 966-IV, June 19). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/966-15> [in Ukrainian].

14. Verkhovna Rada of Ukraine. (2017). *Pro osvitu* [About education] (Act No. 2145-VIII, September 5). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2145-19/print149042602447340625/101> [in Ukrainian].

15. Verkhovna Rada of Ukraine. (2014). *Pro vy`shhu osvitu* [About higher education] (Act No. 1556-VII, July 1). Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1556-18> [in Ukrainian].

16. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2015). *Licenzijni umovy` provadzhennya osvitn`oyi diyal`nosti zakladiv osvity`* [Licensing conditions for the educational activities of educational institutions] (Decision No. 1187, December 30). Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1187-2015-%D0%BF> [in Ukrainian].

17. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2013). *Metody`ka rozrakhunku oriyentovnoyi seredn`oyi vartosti pidhotovky` odnogo kvalifikovanoho robitny`ka, fakhivcya, aspiranta, doktoranta* [Method of calculation of the approximate average cost of training one skilled worker, specialist, postgraduate student, doctoral student] (Decision No. 346, May 20). Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/346-2013-%D0%BF/print1443615883223739> [in Ukrainian].

18. Ministry of Finance of Ukraine. (2012). *NP(S)BODS 135 "Vy`traty`"* [National Public Sector Accounting Standards 135 "Expenses"] (Order No. 568, May 18). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12/print1483960946688619> [in Ukrainian].

19. Lovins`ka, L. H. (2017). *Vy`znachennya vartosti osvitnikh posluh* [Determining the cost of educational services]. *Finansy` Ukrayiny`* [Finance of Ukraine], 2, 12–26 [in Ukrainian].