

УДК 378:658.532

## **АНАЛІЗ ІСНУЮЧИХ ПІДХОДІВ ДО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ**

Куцинська М.В.  
Король Г.О.

*На основі проведеного аналізу існуючих методик управлінського обліку ефективності діяльності вищих навчальних закладів запропоновано підходи до визначення результативності діяльності основних структурних підрозділів закладу освіти та ефективності використання ними ресурсів закладу.*

**Ключові слова:** *вищий навчальний заклад, система управлінського обліку, ефективність діяльності, показники результативності діяльності, показники ефективності використання ресурсів.*

### **ВСТУП**

В теперішній час важливою частиною інформаційного забезпечення прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо ефективності діяльності вищого навчального закладу являється система управлінського обліку, необхідною умовою якісного функціонування якої є визначення переважного напрямку її удосконалення з урахуванням сучасних умов функціонування закладів освіти. На основі проведеного аналізу літературних джерел [1-8] для удосконалення системи управлінського обліку вищого навчального закладу обрано в якості переважного напрямку створення (удосконалення) інформаційного забезпечення для оцінки ефективності діяльності основних структурних підрозділів закладу освіти. В першу чергу, це стосується такої частини інформаційного забезпечення, як управлінський облік.

Необхідно умовою для якісної реалізації указанного переважного напрямку являється виконання функцій управлінського обліку [9], тобто збору, накопичення, обробки, перевірки, узагальнення та інтерпретації інформації стосовно результативності діяльності основних структурних підрозділів вищого навчального закладу та ефективності використання ними ресурсів закладу.

Як показав проведений аналіз наукових досліджень, виконання функцій управлінського обліку за цими предметними областями у вищому навчальному закладі на сьогоднішній день являються недостатньо опрацьованими. Отже, необхідним є проведення аналізу існуючих підходів до управлінського обліку результативності діяльності основних структурних підрозділів вищого навчального закладу і ефективності використання ними його ресурсів.

Метою дослідження являється аналіз існуючих підходів до управлінського обліку ефективності діяльності вищого навчального закладу та формування на його основі підходів до оцінки результативності діяльності структурних підрозділів закладу освіти та ефективності використання ними ресурсів закладу.

### **1 ОБґРУНТУВАННЯ ПІДХОДУ ДО АНАЛІЗУ ІСНУЮЧИХ МЕТОДИК УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ**

Оскільки ефективність діяльності вищого навчального закладу безпосередньо залежить від ефективності діяльності його основних структурних підрозділів, очевидно, що й підходи до її визначення, а також інструментарій управлінського обліку стосовно цієї предметної області мають бути спадкоємними. Тому при здійсненні аналізу існуючих підходів необхідно опрацювати методики здійснення управлінського обліку ефективності діяльності вищого навчального закладу в цілому.

У теперішній час у спеціальній літературі приділяється достатньо уваги питанням створення (удосконалення) інформаційного забезпечення для оцінки ефективності діяльності інших організацій, підприємств та їх структурних підрозділів, а також питанням управлінського обліку ефективності їх діяльності. Складність організаційної структури сучасних вищих навчальних закладів, чимала кількість їх співробітників та структурних підрозділів, значні за обсягами фінансові потоки та неабиякі за вартістю основні засоби наближають їх до великих організацій, а отже, при здійсненні аналізу існуючих підходів до управлінського обліку ефективності діяльності вищих навчальних закладів та їх структурних підрозділів доцільним є опрацювання існуючих підходів до управлінського обліку ефективності діяльності також інших організацій, підприємств та їх структурних підрозділів.

Очевидно, що структура інформаційного забезпечення, а отже, й управлінського обліку в конкретній предметній області, залежить від змістового їх наповнення, тобто, показників, які використовуються для виконання завдань переважного напрямку удосконалення системи управлінського обліку вищого навчального закладу: результативності діяльності основних структурних підрозділів закладу та ефективності використання ними ресурсів закладу освіти. Таким чином, доцільним являється ще й аналіз показників, які наводяться у науковій літературі, на придатність їх для оцінки результативності діяльності основних структурних підрозділів закладу освіти та ефективності використання ними його ресурсів.

В результаті аналізу необхідно одержати відповіді по кожному літературному джерелу на такі запитання:

- наявність показників для оцінки ефективності діяльності;
- переваги наведених у літературних джерелах показників;
- недоліки наведених у літературних джерелах показників;
- можливість використання наведених у літературних джерелах показників для оцінки

результативності діяльності основних структурних підрозділів вищого навчального закладу та ефективності використання ними ресурсів закладу.

## **2 РЕЗУЛЬТАТИ РЕАЛІЗАЦІЇ ПІДХОДУ ДО АНАЛІЗУ ІСНУЮЧИХ МЕТОДИК УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЕФЕКТИВНОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ**

Результати аналізу дослідженості питання управлінського обліку ефективності діяльності вищих навчальних закладів в цілому наведені у таблиці 1.

Як видно з таблиці 1, не всі з наведених у літературних джерелах показників можуть використовуватись для оцінки результативності діяльності основних структурних підрозділів вищого навчального закладу та ефективності використання ними ресурсів закладу. Так, показник співвідношення результатів діяльності вищого навчального закладу та відповідних витрат може використовуватись лише у тому випадку, коли здійснюється в цілому оцінка ефективності діяльності структурного підрозділу, не враховуючи окремо результативність його діяльності та ефективність використання ним ресурсів закладу освіти. Наприклад, показники доходів та витрат окремо не відображають як результативності діяльності підрозділів закладу, так й ефективності використання ресурсів установи, однак їх співставлення може надавати інформацію стосовно результативності діяльності кожного окремого структурного підрозділу закладу освіти. Мінімальна ціна комерційного навчання як показник не може використовувати для оцінки ефективності діяльності структурних підрозділів вищого навчального закладу, оскільки відображає ефективність здійснення підготовки студентів за окремим спеціальностями, не враховуючи результативність діяльності основних структурних підрозділів закладу освіти та ефективність використання ними ресурсів.

З наведених у таблиці 1 показників для оцінки результативності діяльності основних структурних підрозділів вищого навчального закладу можуть використовуватись такі показники: різниця доходів і витрат підрозділу та показник грошового потоку підрозділу. Для оцінки ефективності використання ресурсів вищого навчального закладу його структурними підрозділами можуть застосовуватись такі показники: фінансові показники та показник стану матеріально-технічної бази закладу освіти.

Результати аналізу існуючих методик оцінки ефективності діяльності інших організацій, підприємств та їх основних структурних підрозділів наведені у таблиці 2.

Як видно з таблиці 2, з наведених показників для оцінки результативності діяльності основних структурних підрозділів вищого навчального закладу може використовуватись показник грошових потоків, а для оцінки ефективності використання ресурсів закладу освіти його основними структурними підрозділами – показники рентабельності відповідних ресурсів.

**Таблиця 1** Аналіз існуючих підходів до управлінського обліку ефективності діяльності вищих навчальних закладів

Джерело	Визначені питання (завдання) аналізу			
	наявність показників для оцінки ефективності діяльності	переваги запропонованих показників	недоліки запропонованих показників	можливість використання наведених показників для оцінки результативності діяльності підрозділів закладу освіти та ефективності використання ними його ресурсів
1	2	3	4	5
[2, 10]	співвідношення результатів діяльності вищого навчального закладу та відповідних витрат	відображає загальновизнану економічну ефективність діяльності	не враховує особливості діяльності сучасних вищих навчальних закладів	може використовуватись для оцінки ефективності діяльності структурних підрозділів в цілому
[11]	фінансові показники	відображають загальновизнану економічну ефективність діяльності	не враховують особливості діяльності сучасних вищих навчальних закладів	можуть використовуватись для оцінки ефективності діяльності структурних підрозділів в цілому
[12-13]	показник грошових потоків	відображає результативність діяльності підрозділів	не враховує ефективність використання ресурсів	може використовуватись для оцінки результативності діяльності підрозділів
[14-17]	доходи та витрати	їх співставлення відображає результат діяльності	не враховується ефективність використання ресурсів закладу освіти його структурними підрозділами	їх різниця може використовуватись для оцінки результативності діяльності структурних підрозділів закладу освіти
[4, 18-20]	мінімальна ціна комерційного навчання	враховує витрати, які пов'язані з підготовкою студентів за конкретними спеціальностями	не визначає результат діяльності основних структурних підрозділів та ефективність використання ними ресурсів закладу	не може використовуватись для оцінки ефективності діяльності структурних підрозділів
[8]	показник матеріально-технічної бази вищого навчального закладу	не відображає результативність діяльності структурних підрозділів закладу	частково враховує ефективність використання ресурсів закладу його структурними підрозділами	може використовуватись для оцінки ефективності використання ресурсів закладу його структурними підрозділами

Отже, на основі проведеного аналізу існуючих підходів до управлінського обліку ефективності діяльності вищих навчальних закладів, інших організацій, підприємств та їх структурних підрозділів можна припустити, враховуючи сучасні умови функціонування вищих навчальних закладів, що для створення (удосконалення) інформаційного забезпечення для оцінки ефективності діяльності основних структурних підрозділів закладу освіти доцільно використовувати два показники: показник грошового потоку – для визначення результативності діяльності кожного з них, а також показник рентабельності відповідних ресурсів – для визначення ефективності використання підрозділами ресурсів закладу.

## ВИСНОВКИ

Таким чином, проведений аналіз наукових досліджень і публікацій свідчить, що не існує загальновизнаної методики визначення ефективності діяльності основних структурних підрозділів вищих

навчальних закладів за функціями управлінського обліку, яка б враховувала особливості роботи закладів освіти в теперішніх умовах. В той же час в економічній літературі пропонується досить багато методів розрахунку і аналізу показників, які характеризують ефективність діяльності інших організацій, підприємств різних галузей господарства та їх структурних підрозділів.

На основі проведеного аналізу виявлено, що для якісної реалізації переважного напрямку удосконалення системи управлінського обліку вищого навчального закладу з метою визначення результативності діяльності основних структурних підрозділів закладу освіти та ефективності використання ними ресурсів закладу доцільно

**Таблиця 2 Аналіз існуючих підходів до управлінського обліку ефективності діяльності інших організацій, підприємств та їх структурних підрозділів**

Джерело	Визначені питання (завдання) аналізу			
	наявність показників для оцінки ефективності діяльності	переваги запропонованих показників	недоліки запропонованих показників	можливість використання наведених показників для оцінки результативності діяльності підрозділів закладу освіти та ефективності використання ними його ресурсів
1	2	3	4	5
[21]	- співвідношення між витратами ресурсів та вироблених у результаті їх використання обсягів товарів;	відображає загальновизнану економічну ефективність діяльності	не враховує особливості діяльності сучасних вищих навчальних закладів	може використовуватись для оцінки ефективності діяльності структурних підрозділів в цілому
[22-23]	- питомі капітальні вкладення; - собівартість продукції; - виробничість праці; - строк окупності додаткових капітальних вкладень;	враховують вартість грошей у часі	не враховують особливості діяльності вищих навчальних закладів	не можуть використовуватись для оцінки ефективності діяльності основних структурних підрозділів вищого навчального закладу
[24]	фондорентабельність	враховує віддачу від ресурсів, що використовуються при здійсненні діяльності	не враховує результативність діяльності основних структурних підрозділів закладу освіти	може використовуватись для оцінки ефективності використання ресурсів закладу його структурними підрозділами
[25-26]	показники рентабельності	враховують ефективність використання ресурсів закладу	не враховують результативність діяльності структурних підрозділів	може використовуватись для оцінки ефективності використання ресурсів закладу його структурними підрозділами
[27-28]	- собівартість; - показники прибутковості; - показники рентабельності	показники прибутковості не можуть використовуватись для вищих навчальних закладів згідно з нормами діючого законодавства	показники рентабельності враховують ефективність використання ресурсів закладу його структурними підрозділами	можуть використовуватись для оцінки ефективності використання ресурсів закладу його структурними підрозділами
[29]	- чистий прибуток; - грошові потоки; - рентабельність інвестицій (активів); - остаточний доход; - економічна додана вартість; - ринкова вартість компанії	враховують як результативність діяльності, так й ефективність використання ресурсів	не всі з наведених показників можуть використовуватись у межах вищих навчальних закладів	може використовуватись для оцінки результативності діяльності підрозділів – показник грошових потоків, для оцінки ефективності використання ресурсів – рентабельність інвестицій (активів)

використовувати показник грошового потоку та показник рентабельності конкретних видів ресурсів відповідно.

Напрямами подальшого дослідження являється розробка підходів до виконання функцій управлінського обліку щодо визначення показників, які виступають змістовим наповненням створення (удосконалення) відповідного інформаційного забезпечення та рівень яких суттєво впливає на реалізацію переважного напрямку удосконалення системи управлінського обліку вищого навчального закладу.

**ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Лазутина О. В. Бухучет как многофакторная основа социально-экономического развития ВУЗа // Сборник научных трудов. – М.: Издательство МГУЛ, 2002. – С. 67-69.
2. Загородняя А.А. Совершенствование управления конкурентоспособностью и эффективностью ВУЗа // Проблемы современной экономики. – 2005. - № 3(23). – С. 31-35.
3. Ефремов А.П. Рентабельная кафедра: защита от // Университетское управление: практика и анализ. – 1998. - № 2. – С. 12-20.
4. Беляков С.А., Беляков И.С., Клячко Т.Л. Анализ и оценка экономической устойчивости вузов: Монография. – М.: МАКС-ПРЕСС, 2008. – 190с.
5. Сисюк С.В. Методика обліку та розподілу накладних витрат державних закладів освіти// Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – 2006. - № 3(37). – С. 107-112.
6. Сисюк С.В. Облікова політика та її роль у вирішенні проблем обліку платних освітніх послуг // Матеріали Всеукраїнської наукової конференції «Становлення облікової політики в Україні». – Тернопіль: ТНЕУ, 2007. – С. 194-196.
7. Колчеева О.О. Организация и методика проведения аудита эффективности использования государственных ресурсов: автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – М.: Всероссийский заочный финансово-экономический институт, 2007. – 20с. – рус.
8. Боголіб Т.М. Оперативне фінансове управління вищим закладом освіти // Фінанси України. – 2004. - № 6. – С. 46-52.
9. Король Г.О., Куцинська М.В. Визначення сутності, мети, задач і функцій управлінського обліку у вищому навчальному закладі // Економіка: Проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. – Вип. 256: В 6 т. – Т. VI. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2009. – С. 1565 – 1576.
10. Мальцева Г.И., Фадейкина И.В. Финансовое регулирование в сфере высшего профессионального образования. – Новосибирск: СИФБД, 2002. – 147с.
11. Ниязова М.В. Проблемы оценки эффективности предпринимательской деятельности бюджетных вузов // Университетское управление: практика и анализ. – 2003. - № 3. – С. 16-22.
12. Королев В.Б., Кулагин В.А. Управление вузом с точки зрения принципов корпоративного управления // Университетское управление. – 2006. - № 6(46). – С. 90-97.
13. Прокопенко С.А. Рыночный подход к реформированию университета // Университетское управление. – 2006. - № 5 (45). – С. 27-32.
14. Наумова Н.А. Собственные доходы ВУЗа как объект управленческого учета // Университетское управление. – 2005. - № 2. – С. 10-15.
15. Наумова Н.А. Управление качеством исполнения функций центров ответственности ВУЗа на основе функционально-стоимостного анализа // Университетское управление: практика и анализ. – 2006. - № 2. – С. 4-12.
16. Заболотный Е.Б., Майсаков Д.Л. Анализ результатов финансовой деятельности вуза как основа принятия управленческих решений // Университетское управление: практика и анализ. – 2001. - № 3(18). – С. 6-12.
17. Кельчевская Н.Р., Павлова М.В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности государственного вуза как основа инновационных решений и программ (на примере УГЕУ-УПИ) // Университетское управление. – 2000. - № 4(15). – С. 43-45.
18. Доклад о развитии человеческого потенциала в Российской Федерации за 2000 год. – М.: Права человека, 2001. – 196с.
19. Зарубежный опыт реформ в образовании: Европа, США, Китай, Япония // Высшее образование сегодня. – 2001. – № 2. – С. 60-67.
20. Пузиков В. Инвестиционный потенциал образования // Высшее образование в России. – 2001. – № 2. – С. 10-17.
21. Макконнелл К.Р., Брю С.Л. Экономикс: принципы, проблемы, политика / Пер. с 13-го англ. изд. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 974с.
22. Справочник экономиста промышленного предприятия / [под ред. Е.С. Каменицера]. – М.: Экономика, 1974. – 663с.
23. Методика (основные положения) определения экономической эффективности использования в народном хозяйстве новой техники, изобретений и рационализаторских предложений. – М.: Наука, 1978. – 31с.
24. Терещенко Н.Н., Емельянов О.Н. К вопросу об оценке эффективности деятельности предприятий торговли // Проблемы современной экономики: экономические проблемы регионов и промышленных комплексов. – 2003. - №4(12). – С. 20-26.
25. Нешитая А.С. Концептуально-методические основы комплексной оценки эффективности региональной системы поддержки и развития малого предпринимательства в г. Москва // Финансовый менеджмент. – 2002. - №5. – С. 10-18.
26. Зайцев Б.Ф., Атурбаш Н.Г., Ковалева Н.Н., Мамотина О.А. Механизм создания российских региональных промышленных комплексов и оценки результатов их деятельности. – М.: Российская академия предпринимательства, 2001. – 285с.

27. Давыдянц Д.Е. Оценка, анализ и пути повышения эффективности. – Ставрополь: Кавказский край, 2001. – 500с.
28. Воробьева А.В. Хозяйственный расчет и эффективность основных фондов. – М.: Наука, 1970. – 320с.
29. Стандарты управленческого учета / Пер. с англ. – М.: ИНФРА-М, 1995. – 287с.

---

**Кущинська Марія Володимирівна**, аспірант кафедри обліку і аудиту Національної металургійної академії України  
**Король Григорета Олександрівна, к.е.н.**, доцент, зав. кафедри обліку і аудиту Національної металургійної академії України