

3. Курган Н.В. Обґрунтування вибору ERP-рішення для цифровізації обліку, аналізу та управління на підприємстві України. *Економічний вісник НТУУ «КПІ»*. 2020. № 17. С. 238-249. DOI: 10.20535/2307-5651.17.2020.216359.

4. Гнедіна К.В. Управлінський облік, внутрішній контроль та аудит у малому бізнесі: організаційні аспекти та напрями вдосконалення задля адаптації до сучасних викликів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2026. № 59. С. 31-37. DOI: 10.32782/2413-9971/2026-59-4.

**Пилипенко Л.М.,**

д-р екон. наук, професор,  
професор кафедри обліку та аналізу

**Мельник А.Є.,**

аспірант 3-го року навчання  
кафедри обліку та аналізу

Національний університет «Львівська політехніка»  
м. Львів

## **МЕТОДИКА РОЗПОДІЛУ НЕПРЯМИХ ВИТРАТ НА ПІДГОТОВКУ ФАХІВЦІВ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ ДЕРЖАВНИХ ЗАКЛАДІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ**

Одним з важливих та проблемних питань управління державними закладами вищої освіти (надалі – ЗВО) є встановлення ціни (вартості) підготовки фахівців з вищою освітою. Суть і передумови виникнення цієї проблеми, що її автори попередньо висвітлили у працях [1-3], насамперед пов'язані зі значною часткою непрямих витрат у структурі собівартості підготовки фахівців з вищою освітою, а також поведінкою цих витрат, що має здебільшого напівпостійний характер. У цьому контексті важливим методичним питанням управлінського обліку є обґрунтування порядку розподілу непрямих витрат, який би забезпечував якомога об'єктивніший розрахунок собівартості підготовки фахівців з вищою освітою за кожною освітньою програмою (конкурсною пропозицією).

До найвідоміших підходів до розподілу непрямих (накладних) витрат можна зарахувати методи прямого розподілу, послідовного розподілу, взаємних послуг, одночасного розподілу та розподілу на основі діяльності (АВС). Вибір оптимального методу розподілу непрямих витрат базується, насамперед, на розумінні складу цих витрат і чинників їхнього виникнення. Витрати на підготовку фахівців з вищою освітою за конкретною освітньою

програмою, з огляду на їхню економічну природу та чинники формування, можна поділити на такі групи:

- навчальні витрати – витрати, безпосередньо пов'язані з навчальним процесом (проведення навчальних занять зі студентами, індивідуальне консультування студентів, проведення контрольних заходів тощо);

- витрати на організацію освітнього процесу – витрати, що пов'язані з управлінням освітнім процесом на рівні кафедр, навчально-наукового інституту (факультету), ЗВО загалом;

- витрати на утримання й експлуатацію аудиторного фонду, лабораторій тощо.

Вказані витрати мають різну економічну природу й чинники формування. За таких умов розподіляти усі непрямі витрати на підготовку фахівців з вищою освітою відповідно до єдиної бази нелогічно і не призведе до визначення об'єктивної величини собівартості підготовки одного фахівця. Тому найдоцільніше, на нашу думку, проводити розподіл цих витрат за підходом на основі діяльності (Activity-Based Costing). Основна гіпотеза цього підходу, що непрямі чи накладні витрати можуть бути постійними лише в короткотерміновому періоді, а у довготерміновому вони обов'язково змінюються – повністю відповідає особливостям діяльності ЗВО. Наприклад, зміна контингенту вступників не зумовлює негайне зростання витрат на організацію освітнього процесу, однак збереження цієї тенденції у наступні роки спричинить зміну чисельності навчально-допоміжного персоналу (надалі – НДП) кафедр і деканатів.

Найважливішим методичним аспектом розподілу непрямих витрат на основі діяльності є класифікація цих витрат відповідно до чинників їхнього виникнення, формування відповідних пулів (груп) непрямих витрат та встановлення базового показника їхнього розподілу. У цьому контексті можна запропонувати класифікацію непрямих витрат ЗВО та базові показники їхнього розподілу відповідно до чинників виникнення, що їх наведено у табл. 1.

Встановлення базових показників розподілу залежить також від особливостей організації освітнього процесу й адміністрування основних операційних процесів у ЗВО. Зокрема, витрати на оплату праці НПП кафедр безпосередньо пов'язані з методикою розподілу штатів в університеті: якщо штати НПП доводять кафедрам відповідно до їх навчального навантаження в годинах, то як базовий показник розподілу цих витрат найлогічніше використовувати навчальне навантаження за освітніми компонентами освітніх програм. Водночас, розподіл штатів НПП може відбуватись і за іншими методиками. Наприклад, у Львівській політехніці основою виділення штатів є навантаження кафедр в кредито-студентах, отже цей вимірник і варто взяти за основу розподілу витрат на оплату праці НПП.

Таблиця 1 – Формування пулів непрямих витрат ЗВО та базові показники їхнього розподілу

Назва пулу основних непрямих витрат закладу вищої освіти	Базові показники розподілу пулу непрямих витрат закладу вищої освіти
Витрати на оплату праці науково-педагогічних працівників (надалі – НПП) та відрахування на соціальні заходи	Навчальне навантаження реалізації освітньої програми (в годинах аудиторної роботи, кредитостудентах тощо)
Витрати на експлуатацію приміщень кафедри та її матеріально-технічне забезпечення, оплату праці НДП кафедри та відповідні відрахування на соціальні заходи	Навчальне навантаження за освітніми компонентами, закріпленими за кафедрою (в годинах аудиторної роботи, кредитостудентах тощо)
Витрати на експлуатацію приміщень дирекції інституту (деканату факультету) та її матеріально-технічне забезпечення, оплату праці НДП й адміністративного персоналу інституту (факультету) й відповідні відрахування на соціальні заходи	Кількість студентів освітніх програм інституту (факультету)
Витрати на експлуатацію аудиторного й лабораторного фонду	Інтенсивність використання аудиторного й лабораторного фонду (в студенто-годинах)
Адміністративні витрати університету	Кількість студентів усіх освітніх програм університету

Примітка: сформовано авторами

### Список використаних джерел

1. Мельник А.Є. Калькуляційні одиниці собівартості освітніх послуг закладів вищої освіти. *Розвиток управлінських систем та механізмів адміністрування у контексті вступу України до ЄС та забезпечення економічного зростання: матеріали всеукраїнської наукової конференції аспірантів, здобувачів та молодих учених* (м. Львів, 5 квітня 2024 р.). 2024. С. 140-142.

2. Мельник А.Є., Пилипенко Л.М. Методика калькулювання собівартості освітніх послуг в державних закладах вищої освіти України. *Електронний науково-практичний журнал «Інфраструктура ринку»*. 2025. Вип. 84. С. 72-78. DOI: <https://doi.org/10.32782/infrastructure84-13>.

3. Мельник А.Є. Накладні витрати в собівартості освітніх послуг університетів. *Розвиток управлінських систем та механізмів адміністрування у контексті вступу України до ЄС та забезпечення економічного зростання* : матеріали II Всеукраїнської наукової конференції аспірантів, здобувачів та молодих вчених, 25 квітня 2025 року, Львів. 2025. С. 114-115.