**НАРОГАН Анастасія Олегівна**

**Організація та методика обліку, оподаткування та контролю адміністративних витрат підприємства**

ЗМІСТ

[ВСТУП 3](#_Toc89727996)

[РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА 8](#_Toc89728002)

[1.1. Економічна сутність адміністративних витрат та їх значення в системі менеджменту підприємства 8](#_Toc89728003)

[1.2. Підходи до класифікації адміністративних витрат сучасних підприємства 11](#_Toc89728004)

[Висновки до розділу 1 17](#_Toc89728005)

[РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ТА НАПРЯМКИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ 18](#_Toc89728007)

[2.1. Характеристика виду діяльності ПП «Агроальянс-експо» та організація обліку адміністративних витрат 18](#_Toc89728008)

[2.2. Методика фінансового обліку адміністративних витрат 27](#_Toc89728009)

[2.3. Управлінський облік адміністративних витрат підприємства 36](#_Toc89728010)

[Висновки до розділу 2 42](#_Toc89728011)

[РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЮ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ 43](#_Toc89728012)

[3.1. Інформаційне забезпечення, завдання та методи контролю адміністративних витрат 43](#_Toc89728013)

[3.2. Розробка методики внутрішнього аудиту адміністративних витрат 50](#_Toc89728014)

[Висновки до розділу 3 58](#_Toc89728015)

[ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ 60](#_Toc89728018)

[СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 64](#_Toc89728021)

[ДОДАТКИ 71](#_Toc89728022)

ВСТУП

**Актуальність теми.** Ведення будь-якого бізнесу неминуче пов'язане з витратами. Осо­блива роль у цьому питанні відводиться адміністративним витратам. Такі витрати в системі управлін­ського обліку потребують постійного моніто­рингу, аналізу та контролю в контексті впливу на фінансові результати. Успішною буде лише та підприємницька діяльність, яка націлена на ефективний облік і управління фінансовими результатами діяльності, складниками яких є також даний вид витрат. Фактори їх впливу на механізм господарювання досить значні і різнопланові. Вдосконалення обліку та контролю адміністративних витрат на підприєм­стві спрямоване на своєчасність та доцільність управлінських рішень щодо оптимальності і доцільності їх здійснення з урахуванням фінансових можливостей суб’єкта.

Проблемам обліку, оподаткування та контролю адміністративних витрат приділялося чимало уваги як зарубіжних, так і вітчизняних науковців. Найбільш приклад­ними є праці таких авторів, як Ю. Чебан [69] (з метою вдосконалення аналітичності обліку та контролю адміністративних витрат автором представлені розроблені форми бюджетів адміністративних витрат відповідно до кожного центру відповідальності); М.В. Дубініна [30] (досить детально розгляда­є фактори, які є важливим підґрунтям формування величини та структури адміністративних витрат під­приємства, зауважує, що управління адміністративними витратами є об'єктивною необхідністю забезпечення максимальної прибутковості підприємств. Автор, також під час проведеного дослідження пропо­нує варіанти відкриття аналітичних рахун­ків з обліку управлінських й комерційних витрат для великих підприємств); Л.В. Гнилицька [18] (у роботі проведене дослідження сучасного методологічного підґрунтя відображення витрат на забезпечення безпеки суб’єкта господарювання в системі бухгалтерського обліку); І.О. Гладій [16] (у роботі наголошується, що більш актуально у сучасних умовах викорис­товувати метод бюджетного планування та пропонує здійснювати коригування звітних (базових) бюджетних показників з врахуванням впливу факторів внутрішнього (структура, працівники, тех­нологія, ресурси, цілі, завдання) та зовнішнього (постачальники, конкуренти, споживачі, міжнародні обста­вини, стан економіки тощо) середовищ; М.Т. Шендригоренко [70] (у роботі розглядаються адміністративні витрати в системі ефективного управління виробничо-господарською діяльністю підприємства. Автором проведено систематизацію класифікації адміністративних (загальногосподарських) витрат відповідно до визначених ознак, а також запропонована формула для встановлення нормативів адміністративних витрат у відсотковому значенні).

Водночас, окремі організаційно-методичні питання обліку, оподаткування та контролю адміністративних витрат потребують подальшого вивчення в розрізі врахування специфіки діяльності суб’єктів господарювання та подальшого уточнення класифікації адміністративних витрат для потреб менеджменту. До таких питань належать: уточнення сутності адміністративних витрат; вивчення та удосконалення класифікації адміністративних витрат для потреб конкретних підприємств; вирішення проблем, пов’язаних з розподілом адміністративних витрат для потреб управлінського обліку; організація системи обліку адміністративних витрат за центрами відповідальності та місцями виникнення; впровадження на підприємствах ефективних систем внутрішнього контролю адміністративних витрат.

Недостатня опрацьованість окремих організаційно-методичних питань обліку та оподаткування адміністративних витрат, необхідність вдосконалення системи їх внутрішнього контролю для приведення її у відповідність з потребами менеджменту підприємств зумовили вибір теми магістерського дослідження, його структуру, мету та завдання.

**Мета** магістерського дослідження полягає у теоретико-методологічному узагальнені основних положень та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційно-методичних аспектів обліку, оподаткування та контролю адміністративних витрат у вітчизняних підприємствах та, зокрема, у ПП «Агроальянс-експо», практичні матеріалі якого слугували базою для написання даної роботи. Відповідно до мети магістерської роботи поставлено та вирішено такі завдання:

* дослідити сутність економічної категорії «адміністративні витрати», їх класифікацію та значення в системі управління діяльністю підприємства;
* опрацювати нормативно-правову базу з обліку, оподаткування та контролю адміністративних витрат в ході господарської діяльності підприємства;
* окреслити основні напрями удосконалення організації обліку адміністративних витрат у базовому підприємстві;
* дослідити систему фінансового та управлінського обліку адміністративних витрат;
* дослідити особливості оподаткування та методику контролю адміністративних витрат відповідно до чинного законодавства.

**Об’єктом** магістерського дослідження виступають операції з обліку, оподаткування та контролю адміністративних витрат у ПП «Агроальянс-експо».

**Предметом** магістерського дослідження є організаційно-методичні аспекти обліку, оподаткування та контролю адміністративних витрат у вітчизняних підприємствах в сучасних умовах ведення господарської діяльності.

*Методи дослідження.* У магістерській роботі використаний методологічний апарат сучасної економічної науки та діалектичний підхід до діючої системи обліку, оподаткування та контролю адміністративних витрат.

Зокрема, для вирішення вищезазначених завдань використовувались методи теоретичного узагальнення і порівняння (розкриття економічної природи адміністративних витрат), причинно-наслідкового та абстрактно-логічного зв’язку (удосконалення класифікації адміністративних витрат), аналізу і синтезу (виявлення основних напрямів вдосконалення методики обліку адміністративних витрат підприємств), індукції та дедукції (з метою розробки системи обліку адміністративних витрат за місцями виникнення і центрами відповідальності та для встановлення етапів процесу внутрішнього контролю адміністративних витрат), статистичні та економіко-математичні методи (встановлення характеру зв’язку рівня адміністративних витрат із зміною обсягів виробництва), методи абстрагування та моделювання (визначення основних напрямів проведення внутрішнього контролю адміністративних витрат підприємства).

*Інформаційним забезпеченням* магістерського дослідження є законодавчі та нормативні акти, що регламентують облік, оподаткування та контроль адміністративних витрат, наукові праці вітчизняних й зарубіжних учених та практиків, матеріали науково-практичних конференцій, статистична інформація, періодичні видання, практичні дані ПП «Агроальянс-експо».

**Наукова новизна** отриманих результатів полягає в удосконаленні окремих питань організації обліку, оподаткування та контролю адміністративних витрат на вітчизняних підприємствах відповідно до чинного законодавства. Зокрема, в ході проведеного дослідження:

* деталізовано класифікацію адміністративних витрат з врахуванням особливостей практичної діяльності базового підприємства;
* з метою удосконалення організації документообороту по операціях з обліку адміністративних витрат для ПП "Агроальянс-експо" розроблено оперограму документального забезпечення оформлення службового відрядження та нарахування відповідних витрат на його виконання;
* удосконалено аналітичний облік досліджуваних витрат та запропоновано накопичувальну відомість аналітичного об­ліку витрат до рахунку 92 «Адміністративні витрати», що істотно полегшує калькулювання фактичних витрат й розроблення бюджетів і планових кошторисів підприєм­ства;
* запропонована форма відомості нарахування та списан­ня адміністративних витрат;
* систематизовано основні завдання проведення внутрішнього аудиту адміністративних витрат, що лягло в основу розробки загального плану проведення аудиту адміністративних витрат та програми внутрішнього аудиту адміністративних витрат, з метою забезпечення належного документообігу, по усім аудиторським процедурам, які наведені у плані і програмі аудиту адміністративних витрат розроблено робочі документи.

**Практичне значення** одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій, що спрямовані на вдосконалення окремих організаційно-методичних аспектів обліку та контролю операцій з накопичення та списання адміністративних витрат. Запропоновані у магістерській роботі пропозиції щодо вдосконалення обліку, оподаткування та контролю накопичення та списання адміністративних витрат підвищать оперативність та якість облікових інформаційних даних про такі витрати у ПП «Агроальянс-експо».

**Апробація** результатів магістерськогодослідженняздійснювалась на Всеукраїнській науково-практичній конференції «Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб’єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітянські аспекти», яка відбулась 30-31 березня 2021 року у м. Дніпро на базі Національної металургійної академії України (НМетАУ), де виступила з доповіддю «Особливості організації обліку та облікової політики». Також, апробація результатів магістерськоїроботизабезпечувалась впровадженням рекомендацій та пропозицій, отриманих в ході проведеного дослідження у практичну діяльність ПП «Агроальянс-експо».

**Публікації.** За результатами проведеного магістерського дослідження опубліковано тези доповідей загальним обсягом 0,2 др. арк.: «Особливості організації обліку та облікової політики» [20].

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна сутність адміністративних витрат та їх значення в системі менеджменту підприємства

Сучасні підприємства та організації під час здійснення виробничо-господарської діяльності мають на меті досягнення максимального ефекту від своєї діяльності. Цього майже неможливо досягнути без ефективного управління витратами. За таких умов управлінцям необхідно приймати рішення на основі інформаційних даних, що відображають реальний фінансово-майновий стан підприємства. За таких умов, інформаційне забезпечення про величину накопичених та списаних адміністративних витрат, виступає важливим підґрунтям для ефективного управління витратами будь-якого підприємств.

В роботах науковців та практиків запропоновано велику кількість різних трактувань дефініції «витрати». Водночас, необхідно відмітити, що поняття «адміністративні витрати» з'явилось значно пізніше. Саме по собі поняття «витрати» характерне для діяльності будь-якого підприємства, однак аналіз літературних джерел та останніх на­укових публікацій зазначив, що на сьогодні не існує єдиного погляду щодо його трактування.

В економічній енциклопедії витрати (видатки) під­приємства розглядаються як вартість використовуваних ресурсів, не­обхідних для виробництва будь-якого товару або послуги, а в іншій праці за­трати (витрати, видатки) - це економічний показник суми витрат під­приємства у процесі господарської діяльності, від величини якого ба­гато в чому залежить рентабельність і прибуток [32].

Усі витрати підприємства, згідно з П(С)БО 16 "Витрати", поділяють на виробничі (виробнича собівартість продукції (робіт, послуг) у складі пря­мих витрат (матеріальні, витрати на оплату праці, інші) та загальновиробничих (накладних) витрат), операційні (адміністративні (загальногосподарські витрати звітного періоду)) та інші витрати діяльності (фінансові витрати, витрати від участі в капіталі, надзвичайні витрати, інші витрати). Критерії визнання витрат передбачають, що:

• витрати відображають у бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;

* витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшен­ня зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу, внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені;
* витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням дохо­ду, для одержання якого їх здійснено;
* витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відобра­жають у витратах того звітного періоду, в якому їх було здійснено;
* якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вар­тості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами [61].

У Радянському Союзі система обліку витрат була адекватною потребам центра­лізованого управління економікою. Для неї була характерною чітка організованість, при цьому, значну частину облікової інформації не використовували, оскільки не було вагомого стимулу для зниження витрат і, відповідно, для створення раціональної системи управління ними. Витрати обліковували так званим котловим методом, тобто без розподілу за видами продукції та статтями калькулювання [27].

Починаючи з 1970 р., з переходом від котлового методу обліку витрат до нормативного, витрати почали розділяти за відповідними категоріями: витрати виробництва, загальноцехові витрати та загальногосподарські (загальнозаводські) витрати. Останні дві групи відносили до накладних витрат, а саме: витрати на утримання адміністративного й технічного персоналу, відрахування на соціальні заходи, утримання та поточний ремонт виробничих приміщень тощо. Згідно з нормативним методом накладні витрати розподіляли між виробами пропорційно до суми заробітної плати виробничих працівників та витрат на утримання та експлуатацію обладнання, оскільки ці витрати є взаємопов'язаними [27].

З середини 1970-х років як в науковій літературі, так і у бухгалтерській практиці СРСР порушується питання відображення накладних витрат у складі собівартості продукції. Непрямі витрати обліковували на окремих бухгалтерських рахунках, а до складу собівартості продукції їх зараховували в загальних сумах. Із розвитком індустріалізації економіки країни витрати на управ­ління зростали, і, як наслідок, стали окремим важливим об'єктом обліку та наукових досліджень[27].

Аналогічно і у інших країнах Європи загальногосподарським витратам почали приділяти більше уваги. Наприклад, у Чехословаччині у 1976 р. визнання витрат на управління підприємством як безпосередньо адміністративних зафіксовано у затверджених Вказівках із калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг. Управлінські витрати виокремлювалися в окрему статтю «Адміністративні витрати» та в повному розмірі включалися до собівартості. Згідно з цими вказівками до адміністративних відносили витрати, пов'язані з управлінням підприємством загалом, враховуючи постачання, збут, планування, облік та інші функції, які неможливо прямо пов'язати із виробництвом конкретного виду продукції. [27].

Після проголошення незалежності України постало нагальне завдання - створити власну законодавчу базу з метою забезпечення невідкладного реформування бухгалтерського обліку. З огляду на необхідність інтеграції України до світової економіки прийнято рішення про адаптацію вітчизняного обліку до міжнародних стандартів, врахо­вуючи національні особливості методики та організації бухгалтерського обліку. Вітчизняні науковці ініціювали розроблення проектів Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО), Плану рахунків та Інструкції до нього [27].

Водночас, було сформовано та затверджено у вигляді П(С)БО 16 «Витрати» методологію обліку витрат. Саме у вищезазначеному положенні з'являється термін «адміністративні витрати», від якими розуміють витрати періоду та не включають їх до собівартості реалізованої продукції. Такі витрати неможливо прямо зв'язати з прибутком визначеного періоду і їх відображають у складі витрат того звітного періоду, у якому вони здійснені [61]. Одночасно у Плані рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 92 «Адміністративні витрати», а у інструкції про його застосування врегульовано порядок нагромадження та списання даних витрат [56].

Відповідно до положення П(С)БО 16 «Витрати» до адміністративних витрат відносять загальногосподарські витрати, які спрямовані на обслуговування й управління підприємством, а саме [61]: загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, представницькі витрати, витрати на проведення річних зборів); витрати на утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу, витрати на службові відрядження; витрати на утримання об’єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, амортизація, ремонт, страхування майна, опалення, охорона, освітлення, водопостачання, водовідведення); винагороди за професійні послуги (аудиторські, юридичні, з оцінки майна тощо); витрати на зв'язок (інтернет, поштові, телефонні, телеграфні, факс тощо); амортизація об’єктів нематеріальних активів загальногосподарського використання; податки, збори та інші визначені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що входять до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг); витрати понесені на врегулювання спорів у судових органах; плата підприємства за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банківських установ; інші витрати підприємства загальногосподарського призначення.

1.2. Підходи до класифікації адміністративних витрат сучасних підприємства

Зростаюча динаміка питомої ваги адмініст­ративних витрат у загальній сумі понесених витрат сучасних підприємств та організацій обумовлює необхідність пошуку оптимальної методики їх обліку та контролю, з метою збільшення ефективності їх понесення. Удосконалення обліку адміністративних витрат є важливою складовою по­дальшого вдосконалення процесу раціонального управління господарською діяльністю суб’єктів бізнесу у ринкових умовах та покращення кінцевих фінансових результатів.

Облік та контроль адміністративних витрат у сучасних умовах ведення бізнесу вимагає нових підходів до вибору ознак їх класифікації, які дозволяють організувати ефективну систему управління витратами. Зокрема, класифікаційні ознаки адмініст­ративних витрат сучасного підприємства для потреб обліку та контролю, визначають такі базові критерії: вид економічної діяльності (галузь і підгалузь виду діяльності) суб’єкта господарювання; організаційна побудова бізнесу, яка може характеризу­ватися цеховою або безцеховою структурою виробництва; вид продукції, що виробляється підприємством; методи оцінки об'єктів обліку та визначення трансфертних цін; процес налагодження організації та взаємного функціонування внутрішньо-господарських відносин; методи формування собівартості продукції, робіт, послуг.

Під час проведеного дослідження, було встановлено, що в економічній літературі адміністративні витрати класифікуються за різ­ними ознаками. Зокрема, до таких ознак можна віднести такі: відношення до основних процесів діяльності підпри­ємства; комплексність витрат (номенклатура статей витрат); групування витрат за економіч­ними елементами, відношенням до обсягів діяльності чи ділової активності підприємства; періодичність виникнення та можливість регулювання витрат.

Все частіше впровадження в практику вітчизняних підприємств системи управлінського обліку та побудова обліку за центрами відповідальності обумовили необхідність розробки класифікації адміністративних витрат, яка б задовольняла потреби кожного центру відпо­відальності, враховуючи організаційну структуру та особливості діяльності відповідного підприємства чи організації. Виходячи з цього, адміністративні витрати доцільно групувати за такими центрами відповідальності та статтями витрат (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Класифікація адміністративних витрат за центрами відповідальності

|  |  |
| --- | --- |
| Центри  Відповідальності підприємства | Запропоновані види статей адміністративних втрат |
| Директорат | Витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу |
| Загальні корпоративні та представницькі виграти |
| Витрати на оплату послуг, що виникли у зв’язку з веденням діяльності загальногосподарського призначення |
| Витрати на оплату винагороди за професійні послуги |
| Витрати на врегулювання суперечностей у судових органах |
| Інші витрати загальногосподарського призначення |
| Господарський  відділ | Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів, ін­ших необоротних матеріальних та нематеріальних активів загальногосподарського призначення |
| Витрати на сторожову охорону, об’єктів загальногосподарського призначення |
| Вілл кадрів | Витрати пов’язані з набором робочої сили та з професійним навчанням або перепідготовкою працівників апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу |
| Відділ охорони праці | Витрати на забезпечення охорони праці та техніки безпеки |
| Відділ транспортного забезпечення | Витрати на транспортне обслуговування, пов'язане з управлінням підприємством |
| Відділ постачання | Витрати на організацію процесу придбання сировини, матеріалів, па­лива, енергії, інструментів, пристроїв та інших засобів і предметів пра­ці, що списані у зв’язку з веденням діяльності загальногосподарського призначення |
| Бухгалтерія та фінанси | Витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших фінансово-кредитних установ |
| Погашення вартості основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів загальногосподарського призначення, нарахуванням амортизаційних відрахувань |
| Витрати зі страхування майна та ризиків діяльності |
| Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім тих, що включаються у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) |

Оскільки адміністративні витрати є комплексними витратами, тому особливе міс­це у класифікації таких витрат займає їх розподіл за економічними елементами (рис. 1.1). Класифікація витрат за економічними елементами використовується підприємствами в основному для побудови системи фінансового обліку, тоді як у системі управлінського обліку такі витрати розгляда­ються в розрізі статей калькуляції. Якщо класифікація за елементами показує загальну суму адміністративних витрат, то на відповідну статтю калькуляції відносяться лише частина адміністративних витрат за елементами, яка може бути включеною до ціни окремих видів продукції.

Рис. 1.1. Класифікація адміністративних витрат

за економічними елементами

Виходячи з потреб планування і контролю найбільш важливою ознакою для класифікації адміністративних витрат є те, як змінюється їх динаміка за­лежно від зміни обсягів виробництва чи інших показників діяльності підприємства.

За відношенням до обсягів виробництва адміністративні витрати поділяють на постій­ні та змінні*.* До постійних відносять витрати, що залишаються незмінними (або майже незмінними) за зміни обсягу діяльності. Змінні адміністративні витрати змінюються прямо або майже прямо пропорційно до зміни обсягу виробництва підприємства. Науковцями також виділяються змішані (на півзмінні чи на півпостійні) адміністративні витрати. Змішані — це витрати, величина яких змінюється відповідно до зміни обсягу виробництва, але на відміну від змінних витрат — не у прямих пропорціях. Тобто, такі витрати містять як постійну, так і змінну скла­дову (рис. 1.2).

Рис. 1.2. Класифікація адміністративних витрат

щодо обсягів виробництва

За періодами виникнення адміністративні витрати класифікують на витрати поточних, минулих і майбутніх періодів. За значимістю адміністративних витрат для потреб планування, контролю та прий­няття на цій основі ефективних управлінських рішень їх доцільно поділяти на регульо­вані і нерегульовані.

Таким чином, враховуючи вищевикладене, можемо запропонувати наступну класифікацію адміністративних витрат (табл. 1.2).

Таблиця 1.2.

Класифікація адміністративних витрат

|  |  |
| --- | --- |
| Ознака | Характеристика |
| За номенклатурними статтями | Загальні корпоративні витрати, витрати на утри­мання об’єктів основних засобів та нематеріальних активів загальногоспо­дарського призначення; амортизація об’єктів основних засобів та нематеріальних активів загальногосподарського призначення; оплата праці персоналу структурних підрозділів загальногосподарсь кого призначення; відрахування на соціальні заходи, винагороди за професійні послуги; витрати, понесені на службові відрядження управлінського персоналу; виграти на врегулю­вання спорів у судовик органах, витрати на зв'язок; податки і збори та інші визначені чинним законодавством обов'язкові платежі (крім тих, які включають до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг); плата за послуги банків; інші виграти підприємства загальногосподарського призначення |
| За центрами  відповідальності | Адміністративні витрати директорату, адміністративно-господарської частини, відділу охорони, відділу транспортного забезпечення, відділу поста­чання, відділу кадрів, бухгалтерії та економічного відділу |
| За економічними елементами | Матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизаційні відрахування, інші витрати |
| Відношення до обсягів виробництва | Змінні, постійні, змішані |
| За періодом виникнення | Адміністративні витрати поточних, минулих та майбутніх періодів |
| За мінливістю регулювання | Регульовані, нерегульовані |

Належна розробка поглибленої номенклатури адмініст­ративних витрат на підприємстві дозволить отримати дані щодо наявних різниць між будь-якими компо­нентами витрат, створити відповідний механізм стимулювання раціоналізації ви­трат як в цілому, так і в розрізі окремих класифікаційних груп, що сприятиме ефективному управлінню адміністративними витратами. Запропоновані до використання ознаки класифікації адміністративних витрат забезпечать досягнення раціональності у класифікації адміністративних витрат підприємства та сприятимуть створенню належного обліково-інформаційного забезпечення для потреб управління діяльністю підприємства.

Враховуючи вищевикладене, можемо зробити висновок, що постійна динаміка до зростання суми та питомої ваги адмініст­ративних витрат у загальній сумі витрат сучасних підприємств обумовлює необхідність пошуку оптимальної методики їх обліку та контролю, які будуть максимально адаптованими до потреб управління. Удосконалення обліку та контролю адміністративних витрат сучасного підприємства є складовою по­дальшого вдосконалення процесу управління господарською діяльністю вітчизняних суб’єктів бізнесу у ринкових умовах та покращення фінансових результатів.

# Висновки до розділу 1

1. Зростаюча динаміка питомої ваги адмініст­ративних витрат у загальній сумі понесених витрат сучасних підприємств та організацій обумовлює необхідність пошуку оптимальної методики їх обліку та контролю, з метою збільшення ефективності їх понесення.

2. Під час проведеного дослідження, встановлено, що в економічній літературі адміністративні витрати класифікуються за різ­ними ознаками. Зокрема, до таких ознак можна віднести такі: відношення до основних процесів діяльності підпри­ємства; комплексність витрат (номенклатура статей витрат); групування витрат за економіч­ними елементами, відношенням до обсягів діяльності чи ділової активності підприємства; періодичність виникнення та можливість регулювання витрат.

3. Впровадження в практику вітчизняних підприємств системи управлінського обліку та побудова обліку за центрами відповідальності обумовили необхідність розробки класифікації адміністративних витрат, яка б задовольняла потреби кожного центру відпо­відальності, враховуючи організаційну структуру та особливості діяльності відповідного підприємства чи організації. Виходячи з цього, адміністративні витрати доцільно групувати за такими центрами відповідальності та статтями витрат

4. Належна розробка поглибленої номенклатури адмініст­ративних витрат на підприємстві дозволить отримати дані щодо наявних різниць між будь-якими компо­нентами витрат, створити відповідний механізм стимулювання раціоналізації ви­трат як в цілому, так і в розрізі окремих класифікаційних груп.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ТА НАПРЯМКИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ

2.1. Характеристика виду діяльності ПП «Агроальянс-експо» та організація обліку адміністративних витрат

Приватне підприємство «Агроальянс-експо» (скорочено ПП «Агроальянс-експо»), засновано на основі приватної власності громадян та діє відповідно до Цивільного Кодексу України, Господарського Кодексу України та іншого чинного законодавства України з метою найбільш повного задоволення громадських потреб в продукції та здійснення іншої діяльності, що не суперечить чинному на території України законодавству й Статуту підприємства.

Місцезнаходження ПП «Агроальянс-експо»: 21100, Україна, Вінницька область, м. Вінниця, вул. Гонти, буд. 28-А.

ПП «Агроальянс-експо» діє на основі Статуту і у відповідності з чинним на території України законодавством. Статут ПП «Агроальянс-експо» розроблено відповідно до Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України та інших законодавчих актів, чинних на території України.

Товариство є юридичною особою з часу його державної реєстрації у встановленому порядку, володіє відособленим майном на правах часткової власності Учасників, має самостійний баланс, поточний, валютні та інші рахунки в банках, круглу печатку, кутовий та інші штампи зі своїм найменуванням та ідентифікаційним кодом, знак для товарів і послуг та інші реквізити.

ПП «Агроальянс-експо» має право від свого імені укладати договори, набувати майнові та особисті немайнові права, здійснювати різнобічну виробничу, господарську, комерційну, науково-технічну, сервісну та іншу діяльність, бути позивачем і відповідачем господарському суді, в суді загальної юрисдикції та третейському суді.

Предметом діяльності ПП «Агроальянс-експо» є:

* вирощування та переробка (розфасовка) зернових, технічних, бобових та інших культур;
* переробка олійних культур і виробництво соняшникової, соєвої олії;
* виробництво борошна та виготовлення хліба, хлібобулочних та кондитерських виробів, макаронів;
* оптова та роздрібна торгівля товарами власного виробництва та придбаними, комерційна (фірмова) та комісійна торгівля через власні й орендовані бази, склади, магазини, кафе, ресторани;
* створення підсобних промислів;
* надання послуг та консультацій фізичним і юридичним особам з обробітку землі, вирощуванні сільськогосподарських культур, ремонті та технічному обслуговуванні автомобілів, сільськогосподарської техніки та інші види діяльності, що не заборонені законодавством України.

Проте, левову частку господарської діяльності становлять (розфасовка) зернових, технічних, бобових та інших культур, виробництво борошна та виготовлення хліба, хлібобулочних та інших кондитерських виробів, а також макаронів.

Організаційну структуру ПП «Агроальянс-експо» наведено у додатку А. Зокрема, очолює підприємство ПП «Агроальянс-експо» директор, якому підпорядковуються головний інженер, головний механік, бухгалтер (обліковець), начальник відділу постачання та реалізації, завідуючий складом.

Основу господарської діяльності становлять виробничий підрозділ, який включає виробничі цеха, складське господарство, машиноремонтний парк. Кожний структурний підрозділ ПП «Агроальянс-експо» очолює відповідний фахівець з вищою освітою. Головному інженеру підпорядковуються 2 виробничих цехи, склади та лабораторія підприємства. У підпорядкуванні головного механіка знаходиться машиноремонтний парк, який крім власне машин, ще має склади паливно-мастильних матеріалів, запчастин. Є в ПП «Агроальянс-експо» виробничий комплекс (переробка власної сільськогосподарської продукції, столярний цех), автопарк.

Економічні служби представлені бухгалтерією та економічним відділом. Бухгалтерія веде фінансовий, податковий облік, складає та подає звітність відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Економічний відділ здійснює планування та аналіз господарської діяльності.

У Товаристві створено аудиторську службу (на договірних засадах), яка здійснює внутрішній контроль у підприємстві. До її складу, крім аудитора, директора, завідувача виробництвом та бухгалтера, входить юрист.

Для обліково-аналітичних робіт у ПП «Агроальянс-експо» використовують персональні комп’ютери з відповідним програмним забезпеченням («1С Підприємство», «MEDок»). У ПП «Агроальянс-експо» бухгалтерський облік здійснює один обліковець, для складання фінансової звітності залучається сторонній аудитор на госпдоговірних засадах.

З метою дотримання правильної і раціональної організації бухгалтерського обліку розроблено посадову інструкцію бухгалтера (додаток \_\_) , яку затверджено директором ПП «Агроальянс-експо». Згідно посадової інструкції бухгалтер базового підприємства забезпечує контроль і відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, надання оперативної інформації, складання і подання в установленні терміни бухгалтерської звітності, з метою виявлення і мобілізації внутрігосподарських резервів.

ПП «Агроальянс-експо» веде оперативний облік, бухгалтерську звітність по формі й порядку, встановленими чинними нормативними документами. Бухгалтерська документація ведеться українською мовою. Вартісний облік ведеться в грошових національних одиницях. Фінансовий рік на підприємстві розпочинається 1 січня і закінчується 31 грудня календарного року.

У ПП «Агроальянс-експо» наказ (положення) про облікову політику не затверджений. Керуючись Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО), виконуючи вимоги, передбачені Статутом ПП «Агроальянс-експо», за результатами проведеного дослідження розроблено Наказ про облікову політику (додаток Д), відповідно до якого здійснено необхідні організаційні заходи щодо порядку ведення бухгалтерського обліку на досліджуваному підприємстві.

З метою покращення ведення бухгалтерського обліку у ПП «Агроальянс-експо» запропоновано базовому підприємству створити централізовану бухгалтерію на чолі із головним бухгалтером, у штаті якої налічуватиметься 2 бухгалтери. Структура запропонованої бухгалтерії для ПП «Агроальянс-експо» має лінійний характер. Кожен з бухгалтерів відповідає за свій відділ облікової роботи відповідно до посадової інструкції. Згідно з наказом про облікову політику головний бухгалтер ПП «Агроальянс-експо» має забезпечувати дотримання єдиних методологічних засад ведення бухгалтерського обліку, формування та подання у визначені строки відповідної звітності. Структуру бухгалтерії, запропонованої для впровадження у ПП «Агроальянс-експо» наведено на рис. 2.1.

ГОЛОВНИЙ БУХГАЛТЕР

Бухгалтер з обліку грошових коштів фінансових та розрахункових операцій

Бухгалтер з обліку виробництва, витрат та доходів діяльності

КАСА

Рис. 2.1 Структура бухгалтерії, запропонованої для впровадження у

ПП «Агроальянс-експо»

У підприємстві ПП «Агроальянс-експо» запроваджено автоматизовану форму обліку із застосуванням програми «1С Підприємство».

Відповідно до ст. 5 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звіт­ність в Україні» підприємство ПП «Агроальянс-експо» самостійно розробляє систему управлінського (внутріш­ньогосподарського) обліку, форми управлінських звітів та вимоги до системи внутрішнього контролю господарських операцій.

ПП «Агроальянс-експо» формує фінансову, статистичну та податкову звітність. З 2018 року ПП «Агроальянс-експо» формує Фінансову звітність малого підприємства.

На основі фінансової звітності підприємства (додатки В, Г, Д) сформовано таблицю основних економічних показників (додаток Б).

Вивчення основних показників діяльності дає підстави стверджувати, що протягом періоду дослідження ПП «Агроальянс-експо» працювало переважно стабільно.

За 2016-2020 роки дохід (виручка) від реалізації продукції зріс. Так, у 2020 році він становив 36636 тис. грн., що на 1891 тис. грн. або на 5,44% більше порівняно з 2016 роком, на 11554 тис. грн. (або на 46,06%) більше у порівнянні з 2017 роком і на 12534 тис. грн. (або на 52,00%) більше у порівнянні з 2018 роком.

Відповідно змінилась і собівартість реалізованої продукції та склала у 2020 році 31963 тис. грн., що більше показника 2016 року на 4763 тис. грн. або на 17,51%, показника 2017 року на 11427 тис. грн.( або на 5564%) та менше показника 2019 року на 687 тис. грн. (або на 2,10%).

Протягом 2016-2020 рр. спостерігається динаміка скорочення валового прибутку. У 2020 році він становив 4673 тис. грн., що на 2872 тис. грн. або на 38,06% менше порівняно з 2016 роком.

За досліджуваний період на підприємстві відмічено негативну динаміку зниження рентабельності операційної діяльності. У 2019 р. відмічено найнижчий її показник – 0,05. У 2017р. підприємство взагалі було збиткове.

Середня чисельність працівників ПП «Агроальянс-експо» має незначну динаміку до скорочення на фоні кризових явищ в Україні. Продуктивність праці протягом 2016-2020 рр. мала динаміку до зростання, що було спричинено передусім скороченням чисельності у базовому підприємстві.

Середня вартість основних засобів на підприємстві протягом 2016-2020 рр. має динаміку до зниження, але порівнюючи її з показниками фондовіддачі, це можна вважати нормальним явищем. Найвищі показники фондовіддачі зафіксовано в 2019 і 2020 рр.

Проаналізувавши показники фінансово-господарської діяльності ПП «Агроальянс-експо» у 2016-2020 роках, можна дійти висновку, що протягом усього періоду дослідження (за виключенням 2017р.) практично усі вони зростали. Це означає, що підприємство ПП «Агроальянс-експо» поступово нарощує обсяги своєї діяльності, тобто збільшується обсяг виготовленої продукції та інших операцій, які приносять йому прибуток.

Негативним моментом, на наш погляд, є практична відсутність доходів від іншої діяльності. Отже, керівництву доцільно розробити заходи із залучення нових видів діяльності, що дасть можливість розширити ринки реалізації готової продукції та покращити фінансовий стан підприємства.

Отже, за результатами аналізу економічний стан підприємства можна вважати задовільним, підприємство працює переважно стабільно у складному економічному та політичному становищі.

Утримання структурних підрозділів ПП «Агроальянс-експо» вимагає відповідних витрат, які є обов'язковими та неминучими. На відміну від прямих виробничих витрат, які включаються до виробничої собівартості продукції, непрямі загальногосподарські витрати відносяться до адміністративних витрат, а останні безпосередньо впливають на фінансові результати, оскільки пов'язані із обслуговуванням та організацією діяльності базового підприємства в цілому. Зазначене обумовлює необхідність організації належної системи первинного, фінансового та управлінського обліку адміністративних витрат з метою їх раціонального використання та підвищення рентабельності діяльності.

На основі проведеного дослідження систематизовано основні завдання організації обліку адміністративних витрат, до яких доцільно віднести такі:

1. забезпечення дієвого контролю за збереженням ресурсів ПП «Агроальянс-експо»;
2. повне та своєчасне документальне оформлення операцій з понесення та списання адміністративних витрат та суцільне відображення в регістрах обліку цих операцій;
3. оперативне отримання документально підтверджених даних щодо понесених адміністративних витрат за місцями їх виникнення, а також в розрізі осіб, відповідальних за їх виникнення та списання;
4. проведення всебічного аналізу впливу адміністративних витрат на фінансові результати діяльності ПП «Агроальянс-експо».

У Наказі про облікову політику ПП «Агроальянс-експо» доцільно визначити базові аспекти організації обліку адміністративних витрат. Зокрема, у наказі про облікову політику ПП «Агроальянс-експо» рекомендуємо передбачити: посилання на П(С)БО 16 «Витрати»; інформацію щодо порядку визнання та відображення в обліку адміністративних витрат; навести у вигляді додатку до Наказу робочий план рахунків та рахунки аналітичного обліку адміністративних витрат та відповідні графіки документообороту.

До основних первинних документів, які використовують у ПП «Агроальянс-експо» при відображенні накопичення адміністративних витрат є накладна, рахунок, авансовий звіт, видатковий касовий ордер, довідка бухгалтерії тощо. Списання адміністративних витрат на фінансові результати у базовому підприємстві оформлюється довідкою (розрахунком) бухгалтерської служби.

Процесу документування операцій з накопичення та списання адміністративних витрат у підприємстві ПП «Агроальянс-експо» приділяють належну увагу не тільки працівники обліку, але й фахівці інших структурних підрозділів базового підприємства. Зокрема, така ситуація обумовлена тим, що ефективність ведення бухгалтерського обліку у ПП «Агроальянс-експо» залежить від рівня організації роботи з документами, що виступають юридичним доказом та письмовим підтвердженням факту здійснення відповідної господарської операції. Перелік основних первинних документів, що підтверджують операції з виникнення та списання адміністративних витрат ПП «Агроальянс-експо» представимо у табл. 2.1.

Документи, які формуються у ПП «Агроальянс-експо», містять велику кількість деталізованої інформації. З цього інформаційного забезпечення обліковець повинен відібрати та згрупувати необхідні дані у формі відповідних звітів, ознайомившись з якими управлінці зможуть отримати дані про реальний фінансово-майновий стан та результати діяльності суб’єкта господарювання з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

Таблиця 2.1

Первинні документи з накопичення та списання адміністративних витрат, які використовуються ПП «Агроальянс-експо»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Господарська операція | Первинний документ | Місце складання  документа | Відповідальна особа або місце складання |
| Відображення витрат у зв’язку з відрядженням | Авансовий звіт | Внутрішній | Бухгалтер з обліку розрахункових операцій |
| Отримання послуг з водопостачання | Договір, платіжне доручення рахунок-фактура, | Зовнішній | Бухгалтерія кредитора (постачальника) |
| Отримання послуг оренди | Договір, акт виконаних послуг платіжне доручення | Зовнішній | Бухгалтерія орендодавця |
| Отримання послуг з постачання електроенергії | Договір, платіжне доручення, рахунок-фактура, податкова накладна | Зовнішній | Бухгалтерія кредитора  (постачальника) |
| Відображення витрат у зв’язку з нарахуванням заробітної плати та відрахувань за єдиним соціальним внеском адміністративно-управлінському персоналу | Розрахунково-платіжна відомість, довідка-розрахунок бухгалтерії по нарахуванню єдиного соціального внеску | Внутрішній | Бухгалтер з обліку розрахункових операцій |
| Списання матеріальних цінностей у зв’язку з обслуговуванням адміністративної будівлі (офісу) | Акт на списання, специфікація – додаток до акту виконаних робіт | Внутрішній | Бухгалтер з обліку витрат та доходів |

Під час проведеного дослідження, було встановлено, що у ПП «Агроальянс-експо», фахівцями, що здійснюють ведення бухгалтерського обліку, передбачено обов’язкову перевірку первинних документів за формою і змістом. Зокрема, обліковець перевіряє наявність у документі обов’язкових реквізитів, відповідність здійсненої господарської операції діючому законодавству, а також логічну ув’язку окремих показників. При цьому, заборонено приймати до виконання первинні документи на господарські операції, які суперечать законодавчо-нормативним актам, визначеному порядку приймання, зберігання і витрачання грошових коштів, матеріальних цінностей та іншого майна підприємства, порушують фінансову і договірну дисципліну, завдають шкоди державі, власникам й іншим юридичним та фізичним особам. На первинній документації, яка пройшла обробку, обліковець ПП «Агроальянс-експо» ставить відповідну відмітку, що виключає можливість її повторного використання. Зокрема, за ручної обробки документів – це можуть бути дати запису в облікові регістри, а при здійсненні обробки в 1С – відтиск штампу оператора, який відповідає за обробку документу.

Питому вагу адміністративних витрат займають витрати на службові відрядження керівних структурних підрозділів. Враховуючи це, для ПП «Агроальянс-експо» розроблена та рекомендована до впровадження оперограма документального забезпечення оформлення службового відрядження та нарахування відповідних витрат на його виконання (рис. 2.2).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Операції | Керівник | Бухгалтер (обліковець) | Касир |
| Формування Наказу на відрядження працівника | ● | ● |  |
| Оформлення посвідчення на відрядження |  | ● |  |
| Проведення операції в журналі реєстрації посвідчень та відряджень |  | ● |  |
| Видача авансу у розмірах, встановлених нормативно-правовими документами та наказом на відрядження на корпоративну картку |  |  | ● |
| Відображення витрат на відрядження в облікових регістрах |  | ● |  |
| Списання витрат на відрядження на адміністративні витрати | ● | ● |  |

Рис. 2.2. Оперограма документального забезпечення оформлення службового відрядження та нарахування відповідних витрат на його виконання

Підбиваючи підсумок даного підрозділу, можемо зробити висновок, що у ПП «Агроальянс-експо» робота бухгалтерії повністю автоматизована. Підприємство використовує програму 1.С:Бухгалтерія 8.2. У ПП «Агроальянс-експо» бухгалтерський облік здійснює один обліковець, для складання фінансової звітності залучається сторонній аудитор на госпдоговірних засадах. З метою дотримання правильної і раціональної організації бухгалтерського обліку розроблено посадову інструкцію бухгалтера, яку затверджено директором ПП «Агроальянс-експо».

З метою підвищення ефективності діяльності для базового підприємства розроблено та впроваджено до використання структуру підприємства та графік документообороту. З метою покращення ведення бухгалтерського обліку у ПП «Агроальянс-експо» запропоновано базовому підприємству створити централізовану бухгалтерію на чолі із головним бухгалтером, у штаті якої налічуватиметься 2 бухгалтери.

2.2. Методика фінансового обліку адміністративних витрат

До загальногосподарських витрат ПП «Агроальянс-експо» відносять витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на їх службові відрядження, витрати на утримання об’єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського призначення (оренда, ремонт, амортизація, комунальні послуги, транспортні послуги, охорона, юридичні, аудиторські, канцелярські витрати, поштово-телеграфні послуги, суми нарахованих податків, зборів (обов'язкових платежів).

Адміністративні витрати займають незначну частку у витратах операційної діяльності ПП «Агроальянс-експо», але безпосередньо впливають на фінансовий результат діяльності підприємства в цілому.

Належна класифікація витрат на сучасному етапі економічних відносин, є важливою передумовою успішної організації обліку, планування, контролю та ефективного управління витратами у будь-якому підприємстві. Адміністративні витрати є непрямими, операційними, невиробничими витратами періоду. В літературі відсутня інформація щодо їх поділу на змінні та постійні за обсягом діяльності. Однак, на наш погляд, адміністративні витрати доречно класифікувати як постійні, адже вони не змінюються протягом визначеного періоду операційного циклу. Виходячи з проведеного дослідження, з’ясовано, що адміністративні витрати можуть бути контрольованими і неконтрольованими, доцільними і недоцільними, запланованими і незапланованими, релевантними та нерелевантними, разовими та такими, які періодично повторюються тощо.

Виходячи з особливостей обліку адміністративних витрат у ПП «Агроальянс-експо» та ряду інших вітчизняних підприємств можемо виділити основні проблеми, пов’язані з їх визнанням, оцінкою та подальшим відображенням в системі обліку:

* недостовірна оцінка та невірне визначення витрат діяльності;
* допущення помилок під час документального оформлення операцій з понесення та списання адміністративних витрат та несвоєчасне відображення їх в регістрах обліку;
* надання неповної, несвоєчасної або недостовірної інформації про адміністративні витрати для потреб управління [27].

Під час написання магістерської роботи, було проведено дослідження особливостей та стану бухгалтерського обліку адміністративних витрат на підприємстві ПП «Агроальянс-експо», результати якого наведено у табл. 2.3.

Досліджуючи практичну діяльність ПП «Агроальянс-експо» встановлено, що у базовому підприємстві не існує первинного документа, в якому збираються усі адміністративні витрати, тому бухгалтер ПП «Агроальянс-експо» самостійно розробляє фор­му такого бланка для внутрішнього користування на власний розсуд у формі розрахунку бухгалтерії. За таких обставин, з метою удосконалення цієї ділянки облікової роботи для ПП «Агроальянс-експо» запропонована форма відомості нарахування та списан­ня адміністративних витрат (табл. 2.4).

Таблиця 2.3

Результати дослідження особливостей обліку адміністративних витрат у ПП «Агроальянс-експо» за 2020-2021 роки

| Питання, що підлягало дослідженню | Результат проведеного дослідження |
| --- | --- |
| Темпи зростання обсягу адміністративних витрат ПП «Агроальянс-експо» у 2021 році порівняно з 2021р., % | 9,2 % |
| Основні статті адміністративних витрат, які мали місце у ПП «Агроальянс-експо» | Витрати на відрядження; витрати на оплату праці адміністративного персоналу; відрахування на соціальні заходи; канцтовари; витрати на обслуговування і оплату послуг банку; електроенергія; газ; амортизація необоротних активів адміністративного призначення; податки та платежі; витрати на обслуговування бухгалтерських, юридичних та інших програм; послуги зв’язку, консультаційні послуги та інші |
| Питома вага адміністративних витрат у загальному обсязі витрат ПП «Агроальянс-експо», % | 4,4 % |
| Характеристика загальної структури адміністративних витрат ПП «Агроальянс-експо», % | Виплати на оплату праці адміністративному персоналу підприємства - питома вага склала 52,0-57,0 % |
| Основні первинні документи, які використовують для обліку адміністративних витрат у ПП «Агроальянс-експо» | Видатковий касовий ордер, табель обліку робочого часу, розрахунково-платіжна відомість, звіт про використання коштів, виданих під звіт або на відрядження, товарна накладна, платіжне доручення, рахунок, відомість нарахування амортизації та інші документи |
| Порядок організації синтетичного обліку адміністративних витрат | Рахунок 92 «Адміністративні витрати» без використання розробленої системи субрахунків |
| Особливості організації аналітичного обліку адміністративних витрат | У ПП «Агроальянс-експо» не використовують розподіл в розрізі аналітичних рахунків |
| Наявність зведеного документу в управлінському обліку адміністративних витрат | У ПП «Агроальянс-експо» не використовується |
| Аналіз ефективності адміністративних витрат | У ПП «Агроальянс-експо» не проводиться |
| Планування адміністративних витрат | У ПП «Агроальянс-експо» не здійснюється |

Отже, незважаючи на несуттєву питому вагу адміністративних витрат у структурі загальних витрат ПП «Агроальянс-експо», доцільність їх подальшого вивчення та пошуку ефективних напрямів оптимізації і вдосконалення обліку підтверджує постійна динаміка до зростання обсягів таких витрат з роками, їх безпосереднім впливом на фінансовий результат діяльності базового підприємства, необхідністю їх аналізу та планування для покращення показників рентабельності. При цьому, розробка та функціонування налагодженого аналітичного обліку адміністративних витрат дозволяє проводити всебічний та своєчасний аналіз і контроль таких витрат та приймати необхідні управлінські рішення.

Таблиця 2.4

Відомість нарахування та списання адміністративних витрат [56]

| Стаття адміністративних витрат | Нарахування | Списання |
| --- | --- | --- |
| Загальні корпоративні витрати (представницькі витрати, організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів тощо) |  |  |
| Витрати на утримання об’єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, амортизація, страхування майна, ремонт, опалення, освітлення, охорона, водопостачання, водовідведення) |  |  |
| Витрати на утримання апарату управління підприємством, іншого загальногосподарського персоналу та витрати на службові відрядження |  |  |
| Винагороди за професійні послуги (аудиторські, юридичні, з оцінки майна та інші) |  |  |
| Витрати на зв’язок (інтернет, поштові, факс, телефонні, телеграфні, телекс тощо) |  |  |
| Витрати понесені на врегулювання спорів у судових органах |  |  |
| Амортизація об’єктів нематеріальних активів загальногосподарського використання |  |  |
| Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банківських установ |  |  |
| Податки, збори та інші визначені законодавством обов’язкові платежі (окрім податків, зборів й обов’язкових платежів, що включають до виробничої собівартості продукції, послуг, робіт) |  |  |
| Інші здійснення витрати загальногосподарського призначення |  |  |
| Фінансові результати діяльності підприємства |  |  |

Отже, адміністративні витрати безпосередньо впливають на фінансові результати діяльності ПП «Агроальянс-експо», що і обумовлює доцільність пошуку шляхів удосконалення і оптимізації їх обліку. Це також підтверджується зростанням величини таких витрат у підприємстві ПП «Агроальянс-експо» за останні роки, їх безпосереднім впливом на фінансовий результат, необхідністю їх всебічного аналізу і планування для потреб управління.

Саме розробка належної системи аналітичного обліку адміністративних витрат уможливить здійснення ефективного аналізу та проведення всебічного контролю за такими витратами. Особливо це є важливим для розробки аналітики витрат на вітчизняних промислових підприємствах, де суми адміністративних витрат є значними та, відповідно, мають вплив на загальну суму витрат, що відображається на підсумковому етапі обліку та формування фінансових результатів діяльності суб’єкта господарювання [1].

Зазначене обумовило необхідність деталізації структури рахунку 92 «Адміністративні витрати» та надання відповідних пропозицій базовому підприємству. Зокрема, в структурі рахунку 92 «Адміністративні витрати», враховуючи специфіку діяльності базового підприємства, доцільно виділити такі види аналітичних рахунків [1]: 921 - «Загальні корпоративні витрати»; 922 - «Витрати апарату управління та службові відрядження»; - «Витрати на основні засоби та інші матеріальні необоротні активи»; - «Фінансово-юридичні витрати»; 925 - «Інші адміністративні витрати» (рис. 2.3).

В свою чергу субрахунок 921 «Загальні корпоративні витрати» охоплює:

* представницькі витрати;
* організаційні витрати;
* витрати на проведення річних зборів та інших зборів органів управління.

Субрахунок 922 «Витрати апарату управління та службові відрядження» включає:

* витрати на заробітну плату працівників апарату управління підприємством;
* витрати на службові відрядження службовців апарату управління;
* податки та збори, пов’язані з організацією відряджень (в т.ч. витрати на збір за місця паркування автотранспортних засобів);
* витрати на податки та збори, що пов’язані з виплатою заробітної плати персоналу загальногосподарських структурних підрозділів;
* доплати та премії до заробітної плати працівників апарату управління.

Рис. 2.3. Запропонована структура рахунка 92 «Адміністративні витрати»

На субрахунку 923 «Витрати на основні засоби та інші матеріальні необоротні активи» доцільно відображати усі витрати на утримання обєктів основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, до яких відносять: страхування майна, яке експлуатують в діяльності адміністративного апарату; операційна оренда адміністративної будівлі та інших будівель загальногосподарського призначення; амортизація об’єктів основних засобів, які задіяні в діяльності адміністративного апарату; ремонт об’єктів основних засобів та інших необоротних активів загальногосподарського призначення; освітлення; опалення; водопостачання; водовідведення; витрати на забезпечення охорони окремих працівників апарату управління та адміністративного майна;

Субрахунок 924 «Фінансово-юридичні витрати» накопичуватиме такі витрати: витрати на реєстрацію та перереєстрацію документації; витрати на врегулювання спорів у судах; витрати на послуги банківських установ (зокрема плату за розрахунково-касове обслуговування та ін.); витрати пов’язані з придбанням та продажем валюти; витрати на відкриття й обслуговування акредитива [1].

Субрахунок 925 «Інші адміністративні витрати» включатиме ті витрати, що не можна безпосередньо віднести до вище перелічених субрахунків.

Розглянемо типову кореспонденцію рахунків з нарахування адміністративних витрат із вище запропонованими до використання аналітичними рахунками (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Порядок відображення адміністративних витрат в системі бухгалтерських рахунків ПП «Агроальянс-експо»

| № з/п | Зміст господарської операції | Первинний документ | Дебет рахунку | Кредит рахунку | Сума,  грн | Додаток |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1. | Нараховано заборгованість по виплатам із заробітної плати адміністративно-управлінському персоналу підприємства | Розрахунково-платіжна відомість, довідка-розрахунок (довідка) бухгалтерії по нарахуванню єдиного соціального внеску | 922 «Витрати апарату управління та службові відрядження» | 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» | 5000 | М |
| 2. | Списано витрати на службові відрядження робітників адміністративно-управлінського персоналу | Авансовий звіт | 922 «Витрати апарату управління та службові відрядження» | 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» | 1250 | К |
| 3. | Списано витрати на організацію та проведення річних зборів органів управління підприємства | Розрахунок (довідка) бухгалтерії | 921 «Загальні корпоративні витрати» | 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками та підрядниками» | 2000 | Л |
| 4. | Нараховано заборгованість по орендній платі за приміщення, що використовується для розміщення адміністративно-управлінського персоналу | Договір, платіжне доручення,  акт виконаних послуг | 923  «Витрати на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи» | 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками та підрядниками» | 10000 | С |
| 5. | Відображено суму податкового кредиту з ПДВ, що відноситься до орендної плати | Податкова накладна | 641 «Розрахунки за податками й платежами» | 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками та підрядниками» | 2000 | С |
| 6. | Нараховано знос приміщень і обладнання, що використовується адміністративно-управлінським персоналом | Амортизаційна відомість, розрахунок (довідка) бухгалтерії | 923  «Витрати на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи» | 13 «Знос необоротних активів» | 800 | Ж |
| 7. | Нараховано, відповідно до актів виконаних робіт (наданих послуг), витрати за юридичні послуги | Договір, платіжне доручення,  акт виконаних послуг | 924  «Фінансово-юридичні витрати» | 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками та підрядниками» | 3000 | П |

Як бачимо, із впровадженням системи аналітичного обліку, облік адміністративних витрат став більш детальним, що дає змогу прослідкувати, яка конкретна стаття досліджуваних витрат займає більшу частку в структурі адміністративних витрат ПП «Агроальянс-експо».

Виокремлення в структурі рахунку 92 «Адміністративні витрати» аналітичних надасть можливість покращити якість обліку, контролю та аналізу цих витрат у підприємстві ПП «Агроальянс-експо», оскільки розроблена класифікація уможливила здійснення деталізації кожної зі складових адміністративних витрат підприємства та, відповідно, сприятиме повному та достовірному відображенню інформації про такі витрати у фінансовій звітності досліджуваного підприємства.

На активному, збірно-розподільчому рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображають та накопичують протягом витрати за звітний період. Такі витрати пов'язані з управлінням та обслуговуванням діяльності базового підприємства. Витрати на обслуговування та управління на відміну від виробничих витрат, до собівартості продукції не включаються та списуються на фінансовий результати діяльності підприємства. Адміністративні витрати у загальній сумі наростаючим підсумком без розподілу списують­ з початку року з кредиту рахунку 92 «Адміністративні витрати» у дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності». Тому, на кінець звітного періоду рахунок 92 «Адміністративні витрати» не матиме залиш­ку [1].

Під час проведеного дослідження встановлено, що в контексті удосконалення синтетичного та аналітичного обліку адміністративних витрат, підприємству ПП «Агроальянс-експо» до робочого плану рахунків доцільно ввести додаткові субрахунки 921 «Загальні корпоративні витрати», 922 «Витрати апарату управління та службові відрядження», 923 «Витрати на основні засоби та інші матеріальні необоротні активи», 924 «Фінансово-юридичні витрати», 925 «Інші адміністративні витрати». Даний аналітичний розподіл покращить якість обліку таких витрат, даючи можливість менеджерам ПП «Агроальянс-експо» приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Отже, можемо зробити висновок, що досліджуване підприємство ПП «Агроальянс-експо» веде облік адміністративних витрат згідно до П(С)БО 16 «Витрати». Рахунки з обліку адміністративних витрат, які використовуються базовим підприємством відповідають вимогам Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та господарських операцій підприємств і організацій. Організація та методика обліку відповідає вимогам П(С)БО 16 «Витрати» та іншим нормативно-правовим документам.

# 2.3. Управлінський облік адміністративних витрат підприємства

Ведення будь-якого бізнесу неминуче пов'язане з виникненням тих чи інших витрат. Осо­бливе значення у цьому питанні доцільно відвести адміністративним витратам. Такі витрати у системі управлін­ського обліку суб’єкта господарювання потребують постійного моніто­рингу, контролю та всебічного аналізу в контексті їх впливу на фінансові результати діяльності підприємства. Успішною буде лише та фінансово-господарська діяльність, яка відповідно націлена на якісну систему обліку і ефективне управління фінансовими результатами діяльності, серед складників яких є також цей вид витрат. Фактори впливу адміністративних витрат на ефективність механізму господарювання досить значні та різнопланові. За таких умов, удосконалення управлінського обліку адміністративних витрат на сучасних підприєм­ствах має бути спрямоване на своєчасність і оперативність управлінських рішень щодо оптимальності та доцільності понесення таких витрат з урахуванням фінансових можливостей суб’єкта бізнесу [46].

Питанням обліку адміністративних витрат приділялося чимало уваги як зарубіжних, так і вітчизняних науковців та практиків. Найбільш приклад­ними є роботи таких дослідників, як Ю. Чебан [69] (з метою вдосконалення аналітичності обліку та контролю адміністративних витрат автором представлені розроблені форми бюджетів адміністративних витрат відповідно до кожного центру відповідальності); М.В. Дубініна, [30] (досить детально розгляда­є фактори, які є важливим підґрунтям формування величини та структури адміністративних витрат під­приємства. зауважує, що управління адміністративними витратами є об'єктивною необхідністю забезпечення максимальної прибутковості підприємств. Автор, також під час проведеного дослідження пропо­нує варіанти відкриття аналітичних рахун­ків з обліку управлінських й комерційних витрат для великих підприємств); Л.В. Гнилицька [18] (у роботі проведене дослідження сучасного методологічного підґрунтя відображення витрат на забезпечення безпеки суб’єкта господарювання в системі бухгалтерського обліку); І.О. Гладій [16] (у роботі наголошується, що більш актуально у сучасних умовах викорис­товувати метод бюджетного планування та пропонує здійснювати коригування звітних (базових) бюджетних показників з врахуванням впливу факторів внутрішнього (структура, працівники, тех­нологія, ресурси, цілі, завдання) та зовнішнього (постачальники, конкуренти, споживачі, міжнародні обста­вини, стан економіки тощо) середовищ; М.Т. Шендригоренко [70] (у роботі розглядаються адміністративні витрати в системі ефективного управління виробничо-господарською діяльністю підприємства. Автором проведено систематизацію класифікації адміністративних (загальногосподарських) витрат відповідно до визначених ознак, а також запропонована формула для встановлення нормативів адміністративних витрат у відсотковому значенні).

Удосконалення системи управлін­ського обліку адміні­стративних витрат, пошук шляхів застосування ефективної методики з їх обліку залишається одним із най­важливіших питань, оскільки від існування у підприємства чіткої політики, що сприятиме оптимізації та зниженню цих витрат, залежить конкурентоспроможність, платоспроможність, кінцевий результат діяльності та подаль­ший розвиток суб’єкта господарювання [46].

Економічна категорія «адміністративні витрати» з’явилася в обліковій практиці вітчизняних підприємств із прийняттям національних П(С)БО, у яких визначено, що такі витрати слід відносити до складу витрат, пов’язаних з операційною діяльністю суб’єкта господарювання, але вони не мають бути складовою частиною виробничої собівартості про­дукції (товарів, робіт, послуг). У вітчизняній системі бухгалтерському обліку до адміністративних витрат відносять загальногосподарські витрати, що спрямовані на управління та обслуговування підприємства [46]. Понесені підприємством адміністративні витрати аналізуються й контролюються в управлінському обліку з метою забезпечення їх раціоналізації та оптимального впливу на фінансові результати опера­ційної діяльності.

На відміну від системи бухгалтерського обліку, який здійснюють з моменту створення суб’єкта господарювання і розвивається та вдосконалюється з розвитком бізнесу, управлінський облік у вітчизняних умовах, як правило, впроваджується в діяльність підприємств, які досягли відповідно достатнього рівня розвитку, з уже сфор­мованою організаційною структурою, визначеними внутрішніми та зовнішніми зв'язками, належно функціонуючими бізнес-процесами тощо. Тому постановка та подальше впровадження системи управлінського обліку є склад­ним та багатоетапним процесом, що не обмежується лише рішенням чисто облікових проблем [46].

Однією з базових характеристик управ­лінського обліку є класифікація витрат за ознакою впливу обсягу виробництва (змінні або постійні) та за сту­пенем їх керованості менеджерами різних рів­нів управління (контрольовані або неконтрольовані).

В управлінському обліку поширеним є також поділ витрат на прямі і непрямі витрати. Тут перед фахівцями з обліку постає дилема, а саме, з одного боку, чим більше витрат визнавати як прямі, тим точнішою буде виробнича собівартість продукції. З іншого боку, чим більше витрат визнають прямими, тим складнішими стає використання облікових технологій.

Вище зазначене обумовило необхідність розробки матриці витрат (табл. 2.6), в якій по вертикалі представлені всі статті витрат, а по горизонталі - центри відповідальності підприємства (місця виникнення витрат), якими можуть бути про­екти, машини і механізми, будівельні об'єкти тощо. Необхідно відмітити, що матриць витрат може бути кілька, наприклад, матриця прямих і непрямих витрат, матриця контрольованих і неконтрольованих адміністративних витрат. В останній на пере­тині статті витрат із центром відповідальності відображається, чи є витрати за цією статтею під­контрольними менеджеру відповідного центру відповідаль­ності. Такі матриці істотно спростять не тільки процес калькулювання фактичних витрат, але і розро­блення бюджетів і планових кошторисів з метою ефективного управління діяльністю підприємства[46].

Таблиця 2.6

Матриця загальногосподарських витрат в ПП «Агроальянс-експо» за вересень 2021 р., грн.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Центри відповідальності (місця виникнення  загальновиробничих витрат) | | | | | | |
| Статті загальновиробничих витрат | Директорат | Економічний  Відділ (господарський відділ) | Бухгалтерська  Служба та фінанси | Відділ кадрів | Відділ охорони праці | Відділ постачання | Відділ  Транспортного забезпечення |
| Прямі, в т.ч.:  витрати на оплату праці адмінперсоналу | 22000 | 12300 | 11800 | 9800 | 5000 | 8200 | 19000 |
| відрахування на соціальне страхування | 4840 | 2706 | 2596 | 2156 | 1100 | 1804 | 4180 |
| амортизація основних засобів | 300 | 250 | 200 | 200 | 150 | 200 | 450 |
| послуги банку | - | - | - | - | - | - | 580 |
| матеріальні витрати | 200 | 200 | 200 | 200 | 200 | 200 | 550 |
| витрати на зв'язок | 160 | 160 | 160 | 160 | 160 | 160 | 160 |
| Змінні, в т.ч.:  витрати на оплату праці (надбавки, премії) адмінперсоналу | 6000 | 1800 | 1500 | 1800 | 2000 | 2800 | 7000 |
| відрахування на соціальне страхування | 1320 | 396 | 330 | 396 | 440 | 616 | 1540 |
| витрати на електроенергію | 120 | 120 | 120 | 120 | 120 | 120 | 120 |
| витрати на відрядження | 3000 | 2500 | - | - | - | - | - |
| утримання службового транспорту | 1500 | - | - | - | - | - | 600 |
| матеріальні витрати | - | - | - | 200 | - | - | - |
| Разом | 39440 | 20432 | 16906 | 15032 | 9170 | 14100 | 34180 |

Наявність матриці змінних і постійних, а також прямих та непрямих витрат істотно полегшує застосування у підприємствах методу прямого каль­кулювання (direct-costing) та розрахунку маржинального прибутку (суми покриття), а матриці контрольованих та неконтрольованих витрат сприяє реалізації процесу ідентифікації менеджерів, що відповідаль­ні за відхилення від бюджетних(планових) показників.

Аналізуючи дані таблиці 2.6, можемо відмітити, що най­більшу частку управлінських витрат викорис­тано дирекцією підприємства та відділом транспортного забезпечення. Звісно, на величину адміністративних витрат впливають різноманітні чинники, наприклад, кількість працюю­чого персоналу у тому чи іншому підрозділі підприємства. Оскільки найбільша стаття адміністративних витрат припадає на заробітну плату і витратам на соціальне страхування, то витрати загальногосподарських відділів із найбільшим штатом персоналу є виправданими.

Важливою класифікаційною ознакою адмі­ністративних витрат також є їх поділ на витрати з можли­вістю економії та витрати без можливості економії. Вищезазначений поділ адміністративних витрат є важливим, оскільки надає можливість менеджерам проводити постійний моніто­ринг таких витрат та приймати на основі цього важ­ливі управлінські рішення щодо їх економії.

Так, до складу адміністративних витрат без можливості економії можемо віднести прямі витрати на оплату праці, відра­хування на соціальні заходи, аморти­зацію необоротних активів загальногосподарського призначення, послуги банку, витрати на зв’язок. До адміністративних витрат, які величина яких піддається можливості економії, належать непрямі витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, витрати утримання службо­вого транспорту, витрати на електроенергію, службові відрядження тощо.

Адміністративні витрати суб’єкта господарювання є операційними, невиробничими, непрямими витратами періоду. Їх не поділяють на змінні та постійні відповідно до обсягу діяльності, тому вони вважаються постій­ними, оскільки їх не можливо ідентифікувати як змінні до відповідного етапу операційного циклу. Разом з тим, такі витрати можуть бути контрольованими і неконтрольованими, запланованими і незапланованими, релевантними і нерелевантними, доцільними і недоцільними, разо­вими й такими, що періодично повторюються тощо.

Виходячи з вище запропонованої класифікації адміністративних витрат (рис. 2.4), пропонуємо ПП «Агроальянс-експо» вдосконалити аналітичний облік витрат до рахунку 92 «Адміністративні витрати». Зокрема, аналі­тичний облік рекомендуємо здійснювати в спеціаль­ній накопичувальній відомості (табл. 2.7) [46].

З наведених у таблиці 2.7 (додаток М) даних щодо величини понесених адміністративних витрат, можемо побачити, що в аналітичному обліку до рахунку 92 «Адміністративні витрати» протягом звітного року проводиться накопичення адміністративних витрат підприємства для заповнення статті «Адміністративні витрати» Звіту про фінансові резуль­тати (Звіту про сукупний дохід) (ф. № 2, рядок 2130). Також необхідно відмітити, що ПП «Агроальянс-експо» з 2019р. формує фінансову звітність малого підприємства, де інформація про понесені адміністративні витрати подається в сукупності з іншими операційними витратами підприємства.

Отже, підбиваючи підсумок даного розділу, можемо зробити висновок, що одним із важливих показни­ків господарської діяльності підприємства є витрати діяльності, в тому чисті адміністративні витрати. Забезпечення постійного моніторингу складу та величини адміністра­тивних витрат сприяє дотриманню режиму економії, зростанню показників ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства, що впливає на його рентабельність діяльності. Запропонована мето­дика управлінського обліку адміністративних витрат (матриця загальногосподарських витрат підприємства, нако­пичувальна відомість аналітичного обліку адмі­ністративних витрат) із можливістю забезпечення їх раціоналізації дає можливість керівництву постійно протягом року контролювати та впливати на такі витрати, керувати ними, знаходити шляхи їх оптимізації.

В ході проведеного дослідження удосконалено окремі аспекти аналітичного обліку адміністративних витрат для ПП «Агроальянс-експо» та запропоновано до використання у базовому підприємстві накопичувальну відомість аналітичного об­ліку адміністративних витрат, що істотно полегшує не лише калькулювання понесених витрат, але й формування бюджетів та планових кошторисів суб’єкта господарювання.

# Висновки до розділу 2

### 1. Досліджуючи практичну діяльність ПП «Агроальянс-експо» встановлено, що на базовому підприємстві не існує первинного документа, в якому збираються усі адміністративні витрати, тому бухгалтер ПП «Агроальянс-експо» самостійно розробляє фор­му цього бланка для внутрішнього користування на власний розсуд у формі розрухунку бухгалтерії. З метою удосконалення цієї ділянки облікової роботи для ПП «Агроальянс-експо» запропонована форма відомості нарахування та списан­ня адміністративних витрат.

### 2. Розробка належної системи аналітичного обліку адміністративних витрат уможливить здійснення ефективного аналізу та проведення всебічного контролю за такими витратами. Зазначене обумовило необхідність деталізації структури рахунку 92 «Адміністративні витрати» та надання відповідних пропозицій базовому підприємству. Зокрема, в структурі рахунку 92 «Адміністративні витрати», враховуючи специфіку діяльності базового підприємства, доцільно виділити такі види аналітичних рахунків: 921 «Загальні корпоративні витрати»; 922 «Витрати апарату управління та службові відрядження»; 923 «Витрати на основні засоби та інші матеріальні необоротні активи»; 924 «Фінансово-юридичні витрати»; 925 «Інші адміністративні витрати». Даний аналітичний розподіл покращить якість обліку таких витрат, даючи можливість менеджерам ПП «Агроальянс-експо» приймати обґрунтовані управлінські рішення.

3. ПП «Агроальянс-експо» веде облік адміністративних витрат згідно до П(С)БО 16 «Витрати». Рахунки з обліку адміністративних витрат, які використовуються базовим підприємством відповідають вимогам Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та господарських операцій підприємств і організацій. Організація та методика обліку відповідає вимогам П(С)БО 16 «Витрати» та іншим нормативно-правовим документам.

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ КОНТРОЛЮ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ

3.1. Інформаційне забезпечення, завдання та методи контролю адміністративних витрат

У звичайній діяльності будь-якого підприємства виникають адміністративні витрати, по яким існу­ють особливості проведення контролю на кожному підприємстві. Оскільки не існує законодавчо-визначених форм документів та методики ведення контролю адміністративних витрат, тому підприємства самостійно займаються розробкою цих документів для правильності організації контролю.

Керівництво підприємства постійно проводять роботу, яка пов'язана зі зниженням розміру зайвих адмі­ністративних витрат. При здійсненні контролю за правильністю нарахування адміністративних витрат, передусім, з'ясовують причини виникнення відхилень цих витрат від запланованих показників у фінан­совому плані. Тому актуальною проблемою є удосконалення організаційно-методичних аспектів контролю адміністративних витрат підприємства. Головні складові контролю адміністративних витрат — це суб'єкти, об'єкти (види адміністративних витрат) та контрольні дії.

Об'єктом контролю адміністративних витрат є види таких витрат у розрізі класифікаційних груп, центрів витрат та центрів відповідальності. Суб'єкти контролю адміністративних витрат - це фізичні або юридичні особи, що здійснюють підконт­рольні дії у відношенні до визнання або списання адміністративних витрат. Наприклад, фізичними особами, що здійснюють підконтрольні дії у відношенні до об'єктів контролю можуть бути працівники під­приємства (директор, головний бухгалтер, бухгалтер, внутрішній аудитор, та інші посадові особи), власник та інші уповноважені особи. Юридичними особами, що виконують підконтрольні дії у відношенні до об'єктів контролю можуть бути аудиторські, кон­салтингові, юридичні фірми, які на договірних засадах так чи інак­ше здійснюють підконтрольні дії щодо об'єктів контролю, на­приклад, ведення бухгалтерського обліку підприємства аудитор­ськими фірмами, надання юридичних послуг з питань, що стосу­ються саме непрямих витрат підприємства. На підприємствах та­кож можуть створюватися власні контрольні органи, а саме: реві­зійна комісія, спостережна рада, аудиторський відділ, інвента­ризаційні комісії, служба нагляду, служба безпеки підприємства, аналітична служба тощо [26].

Контрольні дії складаються із методів і процедур. Ме­тод - це спосіб дослідження явищ, визначення підходу до визначення об'єктів, планомірний шлях наукового пізнання і вста­новлення істини.

Методичні прийоми використовуються на різних етапах дослідження для:

* первинної обробки зібраної інформації;
* вивчення стану адміністративних витрат;
* визначення впливу факторів на структуру та динаміку адміністративних витрат;
* підрахунку невикористаних резервів збільшення ефективності адміністративних витрат;
* узагальнення результатів аналізу та комплексної оцінки ефективності адміністративних витрат;
* обґрунтування планів адміністративних витрат, управлінських рішень щодо їх величини та структури тощо[55].

Контрольні дії, що застосовуються суб'єктами контролю промислових підприємств, можуть бути наступні: а) інвентаризація; б) ревізія; в) контрольні замі­ри; г) перевірки; ґ) тестування; д) службові розслідування тощо [55].

Сукупність методичних прийомів контролю адміністративних витрат промислових підприємств застосову­ється при здійсненні контролю за допомогою певних процедур. До процедур, що використовуються суб'єктами контролю, відносять такі: оцін­ка; порівняння; розрахунок; прогноз; опрацювання інформації; тестування; внутрішній моніторинг; експер­тизи; огляди; організаційні схеми огляду за типовими операціями [55].

Ефективність організації проведення контролю адміністративних витрат багато в чому залежить від наявності інформації, її обсягів, можливостей її оперативного отримання, її достовірності.

Водночас, під час контролю адміністративних витрат використовуються:

* планові джерела - усі типи планів, що розробляються на підприємстві, а також нормативні матеріали, кошториси, проектні завдання;
* облікові джерела - усі дані, які є в документах бухгалтерського, статистичного та оперативного обліку, а також усі види звітності, первинна облікова інформація;
* позаоблікові джерела - документи, що регулюють господарську діяльність підприємства [26].

Під час контролю адміністративних витрат, як правило, найбільша частина інформації надходить із внутрішніх джерел. Використовуються дані оперативного, бухгалтерського та управлінського обліку, планування, дані податкового обліку тощо. До джерел внутрішніх облікових даних належать: бухгалтерський та податковий облік і звітність; статистичний облік і звітність; оперативний та управлінський облік і звітність. Дані бухгалтерського обліку дають об’єк­тивну кількісну характеристику адміністративних витрат, узагальнену характеристику всієї сукупності адміністративних витрат за складом, за джерелами утворення і цільовим призначенням. Для цього використовуються методи наскрізного і безперервного спостереження, суворе документування, систематизація на рахунках, групування у відомостях та інших звітних таблицях [52].

Крім даних бухгалтерського обліку, для контролю та оцінки виконання планів адміністративних витрат (щомісячних, квартальних, річних) використовуються дані управлінського обліку, завдяки яким виявляються певні економічні закономірності. Вибіркові облікові дані необхідні для деталізації показників звітності. Використовуються епізодичні вибірки, спостереження, поглиблені перевірки. Джерелом вибіркових даних є поточний бухгалтерський облік і первинна документація.

Важливою складовою контролю операцій з адміністративними витратами є перевірка вірогідності джерел інформації. Достовірність висновків за результатами проведеного контролю залежить передовсім від якості інформаційного забезпечення. Помилки, недоліки, неузгодженості, які іноді мають місце у звітності, можуть негативно і суттєво вплинути на результати контролю. Тому, під час виконання контрольних процедур необхідно користуватися тільки об’єктивними, реальними даними.

Уся сукупність інформаційних джерел має підлягати ретельній перевірці за формою і змістом: з’ясовують точність арифметичних підрахунків та обчислень, відповідність правилам заповнення звітності, наявність необхідних підписів, узгодження даних у різних формах звітності, дотримання термінів подання звітності, повноту, якість і техніку проведення інвентаризацій; встановлюють відповідність даних щодо понесених та списаних адміністративних витрат, доброякісність інформаційних джерел тощо.

Важливою передумовою досягнення максимальної раціоналізації адміністративних витрат ПП «Агроальянс-експо» є організація у базовому під­приємстві постійного та дієвого контролю за цією групою витрат. Водночас, досягти успіху завдяки лише оперативному контролю, що виконується працівниками та керів­ництвом під час оформлення й підписання первинних документів, надзви­чайно важко, а доволі часто й неможливо.

За сучасних умов розвитку економіки зовнішній фінансовий контроль, який проводять податкові та аудиторські служби, часто не задовольняє потреби власників й управлінців в отриманій інформації про реальний стан справ на підприємстві і напрямки його поліпшення. Це обумовлює необхідність розробки та впровадження в практику діяльності вітчизняних підприємств системи внутрішнього аудиту.

Проведене дослідження нормативно-правової бази, праць вітчизняних та зарубіжних науковців й практиків дозволило виділити основні завдання внутрішнього аудиту адміністративних витрат:

* оперативне отримання необхідних для внутрішньогосподарських потреб управління і складання фінансової та управлінської звітності даних про адміністративні витрати за елементами витрат та за калькуляційними статтями в цілому по підприємству;
* оперативне формування інформаційних потоків, які задовольнятимуть потреби керівництва підприємства та його структурних підрозділів у достатній інфор­мації з метою прийняття необхідних рішень з питань управління адміністративними витратами;
* проведення обґрунтованого розподілу адміністративних витрат між конкрет­ними видами продукції для потреб управлінського обліку;
* достовірне та повне відображення в оперативному, управлінському, фінансовому обліку та у внутрішньогосподарській звітності фактичної величини адміністративних витрат структурних підрозділів та в цілому по підприємству;
* оперативне формування інформації для удосконалення процесу планування величини та структури адміністра­тивних витрат як в цілому по підприємству, так і по окремих його структурних підрозділах;
* належний контроль за непродуктивними і нераціональними адміністративними витра­тами з метою виявлення внутрішньогосподарських резервів їх зниження.

Інформаційна база внутрішнього аудиту адміністративних витрат складатиметься з таких жерел [26]:

* нормативно-правові акти щодо законності господарської діяльності та орга­нізації обліку у підприємстві;
* нормативні документи щодо визначення складу адміністративних витрат, їх обліку та списання на фінансовий результат діяльності;
* інформація, що стосується затвердженої у підприємстві облікової політики в частині обліку адміністративних витрат;
* внутрішня планово-нормативна інформація підприємства про операції з адміністративними витратами;
* внутрішня організаційно-розпорядча документація базового підприємства;
* матеріали та висновки попередніх перевірок адміністративних витрат;
* первинні і зведені облікові документи, регістри аналітичного та синтетично­го обліку, які містять інформацію про нарахування та списання адміністративних витрат;
* фінансова, управлінська та інші форми звітності, які містять інформацію про нарахування та списання адміністративних витрат.

Щоб отримати не лише узагальнену, а й конкретнішу і точнішу інформацію, яка б дала змогу ефективніше управляти адміністративними витратами за структурними підрозділами базового підприємства, аудитору необхідно усі ви­робничо-господарські підрозділи ПП «Агроальянс-експо» групувати за центрами виник­нення адміністративних витрат та центрами відповідальності за понесені адмі­ністративні витрати. У таких умовах на кожному рівні управління підприємства забезпечува­тиметься мотивована відповідальність управлінського персоналу за здійснені витрати та раціоналізацію діяльності. Зокрема, враховуючи специфіку діяльності ПП «Агроальянс-експо», центрами відповідальності адміністративних витрат доцільно визначити такі структурні підрозділи: "Дирекція", "Адміністративно-господарська частина", "Відділ головного механіка", "Інженер з охорони праці", "Агент з постачання", "Відділ кадрів", "Бухгалтерія".

На основі вищевикладеного пропонуємо узагальнену модель внутрішнього аудиту адміністративних витрат, у якій відображено об’єкти, джерела інформації та методичні прийоми (рис. 3.1).

|  |  |
| --- | --- |
| Об’єкти внутрішнього аудиту адміністративних витрат | |
| Порядок визнання  та списання адміністративних витрат | Фактична наявність адміністративних витрат в розрізі класифікаційних груп та центрів відповідальності |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Законодавчо-нормативні документи | Внутрішні організаційно-розпорядчі документи підприємства | Матеріали попередніх перевірок нарахування та списання адміністративних витрат | Фактографічна документація (первинні, зведені регістри) | Фінансова, управлінська та податкова звітність підприємства |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Методичні прийоми внутрішнього аудиту адміністративних витрат | | | | |
| Опитування та анкетування | Моделювання | Документальна перевірка, фізична перевірка, підрахунок | Вибіркове дослідження | Нормативно-правове регулювання |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Методичні прийоми узагальнення та реалізації результатів внутрішнього аудиту  адміністративних витрат | | | | |
| Групувальні відомості порушень | Аналітичні таблиці, розрахунки | Відображення встановлених недоліків в аудиторському висновку | Прийняття управлінських рішень за результатами проведеного аудиту | Забезпечення контролю за виконанням прийнятих рішень |

Рис. 3.1. Модель внутрішнього аудиту адміністративних витрат

Отже, розуміння керівництвом та іншими фахівцями ПП «Агроальянс-експо» необхідності та доцільності здійснення внутрішнього аудиту адміністративних витрат та інших процедур, що передбачені завданнями та компетенцією внутрішньої аудиторської служби, є важ­ливою передумовою успішного управління підприємством в сучасних умо­вах господарювання.

3.2. Розробка методики внутрішнього аудиту адміністративних витрат

В сучасних умовах господарювання, важливого значенні набувають питання підвищення ефективності витрат діяльності. Оскільки адміністративні витрати займають питому вагу у складі операційних витрат будь-якого підприємства, питання контролю їх накопичення та списання є досить актуальними та потребують подальшого розвитку.

Так, зокрема, проблемним питанням здійснення внутрішнього аудиту адмініст­ративних витрат присвятили свої роботи такі вітчизняні й зарубіжні вчені: Бескоста Г.М., Давидов Г.М., Бутинець Ф.Ф., Кулаковська Л.П., Меліхова Т.О., Макаренко А.П., Сахарцева І.І., Піча Ю.В., Усач Б.Ф. та інші дослідники. Автори акцентують свою увагу на різноманітних аспектах здійснення контролю за порядом визнання та списання адміністративних витрат. Разом з тим, питання формування програми внутрішнього аудиту адміністративних витрат та робочих документів аудитора для оцінки доцільності понесення таких витрат, розкриті недостатньо та потребують здійснення подальших досліджень.

Під час вивчення ряду праць з визначеної тематики, можемо дійти висновку, що метою внутрішнього аудиту адміністративних витрат є встановлення за­конності, доцільності і достовірності здійснених опе­рацій з визнання та списання адміністративних витрат підприємства, повноти та правильності відображення таких операцій в облікових регістрах. Зазначене обумовлює необхідність розробки анкети пере­вірки адміністративних витрат для базового підприємства та впровадження її використання у його практичну діяльність (табл. 3.1), лолаток Н1.

В ході проведеного дослідження систематизовано основні завдання проведення внутрішнього аудиту адміністративних витрат, до яких доцільно віднести такі:

— перевірка порядку визнання та списання загальних корпоративних витрат;

— перевірка порядку визнання та списання витрат на службові відрядження та ут­римання апарату управління підприємством;

— перевірка порядку визнання та списання витрат на ут­римання основних засобів, інших необорот­них матеріальних активів загальногоспо­дарського призначення;

* перевірка порядку визнання та списання витрат на винагороди за професійні послуги;
* перевірка порядку визнання та списання витрат на зв'язок;
* перевірка порядку нарахування та списання амортизаційних витрат у зв’язку з експлуатацією не­матеріальних активів загально­господарського використання;
* перевірка порядку визнання та списання витрат на вре­гулювання судових спорів;
* перевірка понесених витрат у зв’язку з нарахуванням заборгованості за податками, збо­рами та іншими передбаченими чинним зако­нодавством обов'язковими пла­тежами;
* перевірка порядку визнання та списання сплати за роз­рахунково-касове обслугову­вання й інших банківських послуг;
* перевірка порядку визнання та списання інших витрат підприємства загальногосподарського при­значення [56].

На основі систематизації вище окреслених завдань проведення внутрішнього аудиту адміністративних витрат, сформовано та рекомендовано для використання у базовому підприємстві загальний план проведення аудиту адміністративних витрат, який наведено у таблиці 3.2, додаток Н2.

Під час проведеного дослідження, встановлено, що аудиторську перевірку адміністративних витрат підприємства доцільно про­водити поетапно у послідовності, що наведена нижче. Зокрема, під час здійснення внутрішньої перевірки адміністративних витрат, аудитор зобов'язаний виконати такі роботи [56]:

1. Перевірити наявність первинної облікової документації. До таких документів слід віднести: розрахунок бухгалтерії зношення МШП; розрахунок бухгалтерії або відомість амортизаційних відрахувань основних засобів адміністративно-господарського призначення; розрахунок бухгалтерії понесених витрат на електроенергію для освітлення будівель адміністра­тивного призначення та інших територій загальногосподарських підрозділів підприємства; накладні-вимоги на відпуск ТМЦ на загальногос­подарські потреби; наряди на відрядні роботи; розрахунково-платіжні відомості та розра­хунки нарахувань на обов'язкове соціальне страхування адміністративного персоналу; лімітно-забірні картки тощо.

* 1. Встановити наявність визначеного плану адміністративних витрат на відповідний період (квартал, півріччя, рік) по всіх центрах витрат, центрах відпові­дальності та в цілому по підприємству. Така процедура є надзвичайно важливою для стратегічних цілей управління формуванням прибутку підконтрольного підприємства та його подальшим використанням. На сучасному етапі ведення бізнесу, окремі керівники підприємств додержуються думки, що ринкові взаємовідносини можуть самостійно все врегулювати і, відповідно, тому формування планових показників адміністративних витрат їм непотрібно. Такий підхід є помилковим, оскільки калькулювання ціни на продукцію, товари, роботи, послуги відповідного підприємства залежить не лише від попиту та пропозиції, а й від величини понесених цим суб’єктом господарювання витрат. Тому контроль за форму­ванням адміністративних витрат повинен виконуватись на постійній основі.
  2. Виявити повноту та правильність синтетичного й аналітичного обліку адміністративних витрат. Перевірити, чи ведеться облік за рахунком 92 «Адміністративні витрати» у журналах «5» та «5-1» журнально-ордерної форми обліку.
  3. Визначити обґрунтованість та повноту визнання адміністративних витрат та правильність їх віднесення (спи­сання) на рахунок фінансових результатів підприємства. Тут можуть мати місце випадки необґрунтованого списання окремих витрат на собівартість продукції (товарів, робіт, послуг): втрати цінностей, представницьких витрат, дебіторської заборгованості тощо. Аудитору необхідно переконатись у належному порядку розподілу накладних витрат за об'єктами обліку та їх поділу на постійні та змінні, а також вірного функціонального розмежування накладних витрат на адміністративні та витрати на збут відповідно до класифікаційних ознак П(С)БО 16 [69].
  4. Узагальнити результати проведеної аудиторської перевірки та сформувати їх в аудиторський висновок, де має бути відмічена інформація, наскільки діяльність підконтрольного підрозділу, відповідає чинним законодавчо-нормативним вимогам, цілям підприємства та його фінансовим і виробничим планам.

Враховуючи вищевикладене, пропонуємо до впровадження у ПП «Агроальянс-експо» програму внутрішнього аудиту адміністративних витрат, яку наведено в таблиці 3.3 (додаток Н).

З метою забезпечення належного документообігу, по усім аудиторським процедурам, які наведені у плані і програмі аудиту адміністративних витрат, запропоновані проміжні робочі документи аудитора (табл. 3.4-3.13).

Таблиця 3.4

Проміжний робочий документ аудитора

АВ-1 — перевірка порядку визнання та списання

загальних корпоративних витрат

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Об’єкти перевірки | За даними бухгалтерської служби підприємства | За даними внутрішнього аудиту | Відхилення та примітки |
| Організаційні витрати |  |  |  |
| Витрати на організацію та проведення річних зборів |  |  |  |
| Представницькі витрати |  |  |  |
| Інші корпоративні витрати |  |  |  |

Таблиця 3.5

Проміжний робочий аудитора АВ-2 — перевірка понесених витрат на службові відрядження та утримання апарату управління підприємством

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Об’єкти перевірки | За даними бухгалтерської служби підприємства | За даними внутрішнього аудиту | Відхилення та примітки |
| Витрати на організацію службових відряджень  загальногосподарського персоналу |  |  |  |
| Витрати, понесені у зв’язку з утриманням апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу |  |  |  |
| Витрати, понесені у зв’язку з утриманням іншого загальногосподарського персоналу |  |  |  |

Таблиця 3.6

Таблиця 3.6

Проміжний робочий документ аудитора АВ-3 — перевірка здійснених витрат на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання

| Об’єкти перевірки | За даними бухгалтерської служби підприємства | За даними внутрішнього аудиту | Відхилення та примітки |
| --- | --- | --- | --- |
| Витрати, понесені у зв’язку з утриманням основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання: |  |  |  |
| - операційна оренда |  |  |  |
| - амортизація |  |  |  |
| - страхування майна |  |  |  |
| - ремонт |  |  |  |
| - опалення |  |  |  |
| - водопостачання |  |  |  |
| - освітлення |  |  |  |
| - водовідведення |  |  |  |
| - охорона |  |  |  |

Таблиця 3.7

Проміжний робочий документ аудитора АВ-4 — перевірка нарахованих винагород за професійні послуги

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Об’єкти перевірки | За даними бухгалтерської служби підприємства | За даними внутрішнього аудиту | Відхилення та примітки |
| Витрати, понесені у зв’язку з винагородами за професійні послуги: |  |  |  |
| - юридичні послуги |  |  |  |
| - послуги з оцінки майна |  |  |  |
| - аудиторські послуги |  |  |  |

Таблиця 3.8

Проміжний робочий документ аудитора АВ-5 — перевірка

понесених витрат на зв'язок

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Об’єкти перевірки | За даними бухгалтерської служби підприємства | За даними внутрішнього аудиту | Відхилення та примітки |
| витрати на зв’язок: |  |  |  |
| - телефонні |  |  |  |
| - поштові |  |  |  |
| - інтернет |  |  |  |

Таблиця 3.9

Проміжний робочий документ аудитора АВ-6 — перевірка витрат на амортизацію нематеріальних активів загальногосподарського використання

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Об’єкти перевірки | За даними бухгалтерської служби підприємства | За даними внутрішнього аудиту | Відхилення та примітки |
| Обґрунтованість вибору методу нарахування амортизації та обрахунок амортизації нематеріальних активів загальногосподарського використання |  |  |  |

Таблиця 3.10

Проміжний робочий документ аудитора АВ-7 — перевірка витрат, понесених у зв’язку з врегулюванням спорів у судових органах

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Об’єкти перевірки | За даними бухгалтерської служби підприємства | За даними внутрішнього аудиту | Відхилення та примітки |
| Витрати, понесені у зв’язку з врегулюванням спорів у судових органах |  |  |  |

Таблиця 3.11

Проміжний робочий документ аудитора АВ-8 — перевірка порядку визнання й нарахування податків, зборів та інших визначених законодавством обов'язкових платежів

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Об’єкти перевірки | За даними бухгалтерської служби підприємства | За даними внутрішнього аудиту | Відхилення та примітки |
| Витрати, понесені у зв’язку з нарахуванням податків, зборів та інших визначених законодавством обов’язкових платежів |  |  |  |

Таблиця 3.12

Проміжний робочий документ аудитора АВ-9 — перевірка витрат на плату за розрахунково-касове обслуговування й інші послуги банків

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Об’єкти перевірки | За даними бухгалтерської служби підприємства | За даними внутрішнього аудиту | Відхилення та примітки |
| Витрати, понесені у зв’язку зі сплатою за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків |  |  |  |

Таблиця 3.13

Проміжний робочий документ аудитора АВ-10 — перевірка інших витрат загальногосподарського призначення

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Об’єкти перевірки | За даними бухгалтерської служби підприємства | За даними внутрішнього аудиту | Відхилення та примітки |
| Інші понесені витрати загальногосподарського призначення |  |  |  |

Впровадження вище запропонованих робочих документів аудитора уможливить не лише удосконалити систему управління такими витратами, а й покращити організацію документообігу в цілому по підприємству й суттєво підвищити фінансову дисципліну у базовому підприємстві.

По завершенню проведення внутрішнього аудиту адміністративних витрат, керівництво ПП «Агроальянс-експо» може перевірити якість проведення аудиту адміністративних витрат за допомогою табл. 3.14.

Таблиця 3.14

Оцінка якості аудиторської перевірки адміністративних витрат

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  з/п | Зміст питання | «+» / «-» | Примітки |
| 1 | Аудитор перевірив документи з планування, визнання та списання адміністративних витрат, обсяг програми аудиторської перевірки є достатнім |  |  |
| 2 | Аудитор перевірив всі робочі документи з накопичення та списання адміністративних витрат |  |  |
| 3 | Аудитор виконав затверджену програму аудиту в повному обсязі, аудит було проведено згідно з чинними нормативами аудиту, про що свідчать переглянуті проміжні робочі документи аудитора |  |  |
| 4 | Аудитор перевірив усі операції з визнання адміністративних витрат та періодичність їх віднесення на формування фінансових результатів підконтрольного підприємства |  |  |
| 5 | Аудитор перевірив наявність усіх необхідних документів, що підтверджують факти понесення адміністративних витрат (акти, накладні та інші документи) |  |  |
| 6 | Висновок аудитора сформований та оформлений відповідно до чинних загальноприйнятих стандартів аудиту |  |  |

На основі проведеного дослідження, можемо дійти висновку, що в сучасних умовах ведення бізнесу необхідність проведення внутрішнього аудиту операцій з визнання та списання адміністративних витрат є економічно обґрунтованою та важлтвою. Разом з тим, досліджуючи практику діяльності підприємства ПП «Агроальянс-експо» було встановлено, що внутрішній аудит адміністративних витрат не проводиться.

Для базового підприємства запропонована до впровадження методика внутрішнього аудиту адміністративних витрат, яка включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, проміжні робочі документи аудитора. Запропонована ме­тодика проведення перевірки надасть можливість аудитору охопити всі аспекти обліку адміністративних витрат у ПП «Агроальянс-експо», дослідити правильність, за­конність, своєчасність відображення в обліку адміністративних витрат, вчасно виявити порушення, провести якісний внутрішній аудит та підвищити ефективність витрат базового підприємства.

# Висновки до розділу 3

1. Керівництво ПП «Агроальянс-експо» постійно проводить роботу, яка пов'язана з раціоналізацією величини адмі­ністративних витрат. При здійсненні контролю порядку визнання та списання адміністративних витрат, передусім, з'ясовують причини виникнення відхилень таких витрат від запланованих показників у фінан­совому плані підприємства. Тому актуальною проблемою є удосконалення організаційно-методичних аспектів проведення контролю адміністративних витрат у базовому підприємстві. Зокрема, контрольні процедури, що застосовуються у ПП «Агроальянс-експо», можуть бути наступні: а) інвентаризація; б) розрахунок; в) контрольні замі­ри; г)тестування; ґ) документальні перевірки; д) службові розслідування тощо

# 2. Важливою передумовою досягнення максимальної раціоналізації адміністративних витрат є організація у базовому під­приємстві постійно діючого та всебічного внутрішнього аудиту за цією групою витрат. Метою внутрішнього аудиту адміністративних витрат є встановлення за­конності, доцільності та достовірності здійснених опе­рацій з визнання та списання адміністративних витрат підприємства та правильності відображення таких операцій в облікових регістрах. На основі вищевикладеного з метою удосконалення функціонування служби внутрішнього аудиту ПП «Агроальянс-експо» запропонована узагальнена модель внутрішнього аудиту адміністративних витрат, у якій відображено об’єкти, джерела інформації та методичні прийоми та анкета пере­вірки адміністративних витрат.

3. Щоб отримати не лише узагальнену, а й конкретнішу і точнішу інформацію, яка б дала змогу ефективніше управляти адміністративними витратами за структурними підрозділами базового підприємства, аудитору необхідно усі ви­робничо-господарські підрозділи ПП «Агроальянс-експо» групувати за центрами відповідальності з понесених адмі­ністративних витрат та центрами виник­нення адміністративних витрат. За таких умов на кожному рівні управління базового підприємства всебічно забезпечува­тиметься мотивована відповідальність менеджерів за здійснені витрати та їх раціоналізацію. Зокрема, враховуючи специфіку діяльності ПП «Агроальянс-експо», центрами відповідальності адміністративних витрат доцільно визначити такі структурні підрозділи: «Дирекція підприємства», «Адміністративно-господарська частина», «Відділ головного механіка», «Менеджер з постачання», «Кадри», «Бухгалтерія».

4. Запропонована до впровадження методика внутрішнього аудиту адміністративних витрат, яка включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту. Запропонована ме­тодика проведення перевірки надасть можливість аудитору охопити всі аспекти обліку адміністративних витрат у ПП «Агроальянс-експо», дослідити правильність, за­конність, своєчасність відображення в обліку адміністративних витрат, вчасно виявити порушення, провести якісний внутрішній аудит та підвищити ефективність витрат.

# 5. З метою забезпечення належного документообігу, по усім аудиторським процедурам, які наведені у плані та програмі аудиту адміністративних витрат, для ПП «Агроальянс-експо» запропоновані проміжні робочі документи аудитора.

# ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами виконаного магістерського дослідження зроблено висновки та запропоновано практичні рекомендації, що сприятимуть удосконаленню окремих аспектів організації обліку, оподаткування та контролю адміністративних витрат у ПП «Агроальянс-експо». Загальні висновки, які були отримані в результаті здійсненого дослідження, такі:

1. Зростаюча динаміка питомої ваги адмініст­ративних витрат у загальній сумі понесених витрат сучасних підприємств та організацій обумовлює необхідність пошуку оптимальної методики їх обліку та контролю, з метою збільшення ефективності їх понесення. Удосконалення обліку адміністративних витрат є важливою складовою по­дальшого вдосконалення процесу раціонального управління господарською діяльністю суб’єктів бізнесу у ринкових умовах та покращення кінцевих фінансових результатів.

2. Під час проведеного дослідження, встановлено, що в економічній літературі адміністративні витрати класифікуються за різ­ними ознаками. Зокрема, до таких ознак можна віднести такі: відношення до основних процесів діяльності підпри­ємства; комплексність витрат (номенклатура статей витрат); групування витрат за економіч­ними елементами, відношенням до обсягів діяльності чи ділової активності підприємства; періодичність виникнення та можливість регулювання витрат.

3. Впровадження в практику вітчизняних підприємств системи управлінського обліку та побудова обліку за центрами відповідальності обумовили необхідність розробки класифікації адміністративних витрат, яка б задовольняла потреби кожного центру відпо­відальності, враховуючи організаційну структуру та особливості діяльності відповідного підприємства чи організації. Виходячи з цього, адміністративні витрати доцільно групувати за такими центрами відповідальності та статтями витрат

4. Належна розробка поглибленої номенклатури адмініст­ративних витрат на підприємстві дозволить отримати дані щодо наявних різниць між будь-якими компо­нентами витрат, створити відповідний механізм стимулювання раціоналізації ви­трат як в цілому, так і в розрізі окремих класифікаційних груп, що сприятиме ефективному управлінню адміністративними витратами.

### 5. У Наказі про облікову політику ПП «Агроальянс-експо» доцільно визначити базові аспекти організації обліку адміністративних витрат. Зокрема, у наказі про облікову політику ПП «Агроальянс-експо» рекомендуємо передбачити: посилання на П(С)БО 16 «Витрати»; інформацію щодо порядку визнання та відображення в обліку адміністративних витрат; навести у вигляді додатку до Наказу робочий план рахунків та рахунки аналітичного обліку адміністративних витрат та відповідні графіки документообороту. З метою покращення ведення бухгалтерського обліку у ПП «Агроальянс-експо» запропоновано базовому підприємству створити централізовану бухгалтерію на чолі із головним бухгалтером, у штаті якої налічуватиметься 2 бухгалтери.

6. Розробка належної системи аналітичного обліку адміністративних витрат уможливить здійснення ефективного аналізу та проведення всебічного контролю за такими витратами. Зазначене обумовило необхідність деталізації структури рахунку 92 «Адміністративні витрати» та надання відповідних пропозицій базовому підприємству. Зокрема, в структурі рахунку 92 «Адміністративні витрати», враховуючи специфіку діяльності базового підприємства, доцільно виділити такі види аналітичних рахунків: 921 «Загальні корпоративні витрати»; 922 «Витрати апарату управління та службові відрядження»; 923 «Витрати на основні засоби та інші матеріальні необоротні активи»; 924 «Фінансово-юридичні витрати»; 925 «Інші адміністративні витрати». Даний аналітичний розподіл покращить якість обліку таких витрат, даючи можливість менеджерам ПП «Агроальянс-експо» приймати обґрунтовані управлінські рішення.

7. ПП «Агроальянс-експо» веде облік адміністративних витрат згідно до П(С)БО 16 «Витрати». Рахунки з обліку адміністративних витрат, які використовуються базовим підприємством відповідають вимогам Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань та господарських операцій підприємств і організацій. Організація та методика обліку відповідає вимогам П(С)БО 16 «Витрати» та іншим нормативно-правовим документам.

8.Керівництво ПП «Агроальянс-експо» постійно проводить роботу, яка пов'язана з раціоналізацією величини адмі­ністративних витрат. При здійсненні контролю порядку визнання та списання адміністративних витрат, передусім, з'ясовують причини виникнення відхилень таких витрат від запланованих показників у фінан­совому плані підприємства. Тому актуальною проблемою є удосконалення організаційно-методичних аспектів проведення контролю адміністративних витрат у базовому підприємстві. Зокрема, контрольні процедури, що застосовуються у ПП «Агроальянс-експо», можуть бути наступні: а) інвентаризація; б) розрахунок; в) контрольні замі­ри; г)тестування; ґ) документальні перевірки; д) службові розслідування тощо

# 9. Важливою передумовою досягнення максимальної раціоналізації адміністративних витрат ПП «Агроальянс-експо» є організація у базовому під­приємстві постійно діючого та всебічного внутрішнього аудиту за цією групою витрат. Метою внутрішнього аудиту адміністративних витрат є встановлення за­конності, доцільності та достовірності здійснених опе­рацій з визнання та списання адміністративних витрат підприємства та правильності відображення таких операцій в облікових регістрах. На основі вищевикладеного з метою удосконалення функціонування служби внутрішнього аудиту ПП «Агроальянс-експо» запропонована узагальнена модель внутрішнього аудиту адміністративних витрат, у якій відображено об’єкти, джерела інформації та методичні прийоми та анкета пере­вірки адміністративних витрат.

10. Щоб отримати не лише узагальнену, а й конкретнішу і точнішу інформацію, яка б дала змогу ефективніше управляти адміністративними витратами за структурними підрозділами базового підприємства, аудитору необхідно усі ви­робничо-господарські підрозділи ПП «Агроальянс-експо» групувати за центрами відповідальності з понесених адмі­ністративних витрат та центрами виник­нення адміністративних витрат. За таких умов на кожному рівні управління базового підприємства всебічно забезпечува­тиметься мотивована відповідальність менеджерів за здійснені витрати та їх раціоналізацію. Зокрема, враховуючи специфіку діяльності ПП «Агроальянс-експо», центрами відповідальності адміністративних витрат доцільно визначити такі структурні підрозділи: «Дирекція підприємства», «Адміністративно-господарська частина», «Відділ головного механіка», «Менеджер з постачання», «Кадри», «Бухгалтерія».

11. Для базового підприємства запропонована до впровадження методика внутрішнього аудиту адміністративних витрат, яка включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту. Запропонована ме­тодика проведення перевірки надасть можливість аудитору охопити всі аспекти обліку адміністративних витрат у ПП «Агроальянс-експо», дослідити правильність, за­конність, своєчасність відображення в обліку адміністративних витрат, вчасно виявити порушення, провести якісний внутрішній аудит та підвищити ефективність витрат базового підприємства.

# 12. З метою забезпечення належного документообігу, по усім аудиторським процедурам, які наведені у плані та програмі аудиту адміністративних витрат, для ПП «Агроальянс-експо» запропоновані проміжні робочі документи аудитора. Впровадження запропонованих робочих документів аудитора уможливить не лише удосконалити систему управління такими витратами, а й покращити організацію документообігу в цілому по підприємству й суттєво підвищити фінансову дисципліну у базовому підприємстві.

# СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамовська В. С., Демченко Є. В. Удосконалення обліку адміністративних витрат на великих підприємствах. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. – URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7510 (дата звернення: 19.11.2021).
2. Безверхий К. Сучасні підходи до вдосконалення обліку непрямих витрат на збут, рекламу і маркетинг. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 12. С. 14-19
3. [Бєлоусова С. В.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%91%D1%94%D0%BB%D0%BE%D1%83%D1%81%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%A1$) Інтегрована модель прийняття управлінських рішень щодо розподілу витрат за центрами стратегічної фінансової відповідальності підприємств. [*Науковий вісник Херсонського державного університету.* Сер. : Економічні науки](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9673149:%D0%95%D0%BA%D0%BE%D0%BD.%20%D0%BD.). 2016. Вип. 17(2). С. 60-63.
4. Борович О.В. Сучасний стан та шляхи удосконалення аналізу непрямих витрат. *«Економічні науки»*. Серія «Облік і фінанси». Випуск 7 (25). Ч. 4. 2010. С.3-12.
5. [Бруханський Р.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%91%D1%80%D1%83%D1%85%D0%B0%D0%BD%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%B8%D0%B9%20%D0%A0$) Побудова методики стратегічного управлінського обліку на підприємствах. [*Бухгалтерський облік і аудит*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9614634)*.* 2014. № 9. С. 27-36.
6. Бруханський Р. Ф. Бухгалтеський облік: підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.
7. Бруханський Р.Ф. Аналіз підходів до побудови моделей бухгалтерського інжинірингу. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2014. №. 3. С. 27-34.
8. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 7-ме вид., доп. і перероб. [Текст]: / Ф.Ф. Бутинець. Житомир: Рута, 2006. С. 832.
9. Бухгалтерський облік в Україні. Основи та практика: навч. посіб. / В.С. Лень, В.В. Гливенко. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ: Центр навчальної літератури, 2018. 608 с.
10. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посіб. / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішковського. 7-ме вид., перероб. і доп. Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2009. 1200с.
11. Бухгалтерський облік: концептуальні основи теорії / В.П. Шило, Н.І. Верхоглядова, С.Б. Ільіна: навч.-практ. посібник. Київ: Кондор, 2011. 172 с.
12. Бухгалтерський облік: навч. посібник / М. О. Виноградова, Т. В. Гладких, О. С. Гусакова, А. Ж. Пшенична; за заг. ред. Вериги Ю.А. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 400 с.
13. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: навч.-практ. посібник / Н. І. Верхоглядова, В. П. Шило, С. Б. Ільїна, В. І. Кисла. Київ: Центр учбової літератури, 2014. 536 с.
14. Вандер А. В. Необхідність управлінського обліку витрат у сільськогосподарській діяльності. *Теорія і практика обліку, контролю і оподаткування в умовах глобального конкурентного середовища Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції (18-19 квітня 2019 р.). Херсон: ДВНЗ «ХДАУ», 2019.*170*с.*
15. [Гаркуша Н.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%93%D0%B0%D1%80%D0%BA%D1%83%D1%88%D0%B0%20%D0%9D$) Класифікація витрат як інформаційна база для прийняття управлінських рішень. [*Економічний аналіз*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9670845)*.* 2012. Т. 10(3). С. 132-135.
16. Гладій І.О. Бюджетування адміністративних витрат в інформаційному забезпеченні системи управлінського обліку. URL: http://www.vtei.com.ua/konfa/29\_03/2/4.pdf. (дата звернення 12.06.2021 р.).
17. Гнилицька Л. Відображення витрат, пов’язаних з діяльністю із забезпечення безпеки підприємства в системі бухгалтерського обліку та відкритої звітності. *Бухгалтерський облік і аудит*, 2014. № 4. С. 39-46.
18. [Гнилицька Л.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%93%D0%BD%D0%B8%D0%BB%D0%B8%D1%86%D1%8C%D0%BA%D0%B0%20%D0%9B$) Відображення витрат, пов’язаних з діяльністю із забезпечення безпеки підприємства в системі бухгалтерського обліку та відкритої звітності. [*Бухгалтерський облік і аудит*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9614634)*.* 2014. № 4. С. 39-46.
19. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: навч. посіб. / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. К.: Лібра, 2006. 840 с.
20. Головай Н.М., Нароган А.О. Особливості організації обліку та облікової політики. *Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб’єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітянські аспекти:* збірник матеріалів V Всеукраїнської наук.-практ. конф., м. Дніпро, 30-31 березня 2021 р. Дніпро: НМетАУ, 2021. С. 27-30. (Загальний обсяг 0,2 др. арк.,особистий внесок автора 0,1 др. арк.).
21. Гордієнко Н.І.Аудит, методика і організація: навчальний посібник (для студентів економічних спеціальностей)] / Н.І. Гордієнко, О.В. Харламова, М.Ю. Карпенко [Частина 2]. Харків: ХНАМГ, 2010. 294 с.
22. Гордієнко Н.І. Краснікова Н.Г. Вдосконалення обліку адміністративних витрат на комунальних некомерційних підприємствах охорони здоров’я. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2018. Випуск 31. С. 69-72.
23. Господарський Кодекс України від 16.01.2003 р. №436-IV із змінами та доповненнями. URL: https://zakon.rada.gov.ua. (дата звернення:22.09.2019).
24. Гринчуцький В.І. Економіка підприємства: навч. посіб. 2-е вид. перероб. та доп. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 304 с.
25. [Губай М.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%93%D1%83%D0%B1%D0%B0%D0%B9%20%D0%9C$) Аналітичне забезпечення управління адміністративними витратами. [*Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9616143)*.* 2014. № 2. С. 105-119.
26. Давидов Г.М. Аудит: навч. посібник. К.: Вища школа. Знання, 2008. 574 с.
27. Дишко І.Ю., Штулер Ю.Ю. Теоретичні аспекти сутності і класифікації адміністративних витрат. *Актуальні проблеми економіки.* 2016. №5(107). С. 222-227.
28. Домбровська Н.Р. Організаційні аспекти управлінського обліку та контролю витрат на підприємствах із переробки сільськогосподарської продукції. *Інноваційна економіка*, 2013. № 3. С. 303–309.
29. Друри Колин. Управленческий и производственньїй учет: учеб. комплекс для студентов вузов / Колин Друри; пер. с англ. В.Н. Егорова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009.1461 с.
30. [Дубініна М. В.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%94%D1%83%D0%B1%D1%96%D0%BD%D1%96%D0%BD%D0%B0%20%D0%9C$) Особливості відображення в обліку аграрних підприємств комерційних та управлінських витрат. [Вісник Хмельницького національного університету. *Економічні науки*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9669410:%D0%A1%D0%B5%D1%80.2). 2014. № 2(2). С. 29-32.
31. Економіка підприємства: підручник / За ред. А.В. Шегди. Київ: Знання, 2006. 614 с.
32. Економічна енциклопедія: У 3-х томах. Т 1./ Редкол.: С.В.Мочерний (відп. ред) та ін. Київ: Видавничий центр “Академія”, 2000. 864 с.
33. Економічна енциклопедія: У 3-х томах. Т 3./ Редкол.: С.В.Мочерний (відп. ред) та ін. Київ: Видавничий центр “Академія”, 2002. 952 с.
34. Економічний аналіз: навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бур­чевський, М. І. Горбаток; За ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. К.: КНЕУ, 2006. 540 с.
35. Єремян О.М., Бєлєхова І.М. Теоретичний аспект визначення економічної сутності готової продукції та процесу її реалізації на підприємстві. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Тернопіль, 27 грудня 2019 р.).*Тернопіль: ТНЕУ, 2019.274 с.
36. Жир Н.А. , Поліщук Я.С., Гавронська Н.М. Проблеми організації обліку готової продукції на машинобудівних підприємствах. *Облік, аналіз і контроль в управлінні суб’єктами економіки: тези доповідей V Міжнародної студентської наукової конференції (18-19 травня 2019 р.)*. Видавництво Львівської політехніки, 2019. С. 28-30.
37. Загородній А.Г. Бухгалтерський облік: основи теорії і практики: підручник / А.Г. Загородній, Г.О. Партин, Л.М. Пилипенко. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ: Знання, 2009. 422 с.
38. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69 URL: https://zakon.rada.gov.ua. (дата звернення:22.09.2019).
39. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій: наказ М-ва фінансів України від 30 листоп. 1999р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua. (дата звернення: 10.08.2020).
40. Кияшко О. М. Особливості управлінського обліку витрат на сільськогосподарських підприємствах. *Сучасний рух науки: тези доп. X міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (2-3 квітня 2020 р).* Дніпро, 2020.Т. 2.781 с., 690.
41. Ковальчук І.В. Економіка підприємства: навч. посіб. Київ: Знання, 2008. 679 с.
42. [Колісник Г. М.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9A%D0%BE%D0%BB%D1%96%D1%81%D0%BD%D0%B8%D0%BA%20%D0%93$) Історико-теоретичні та управлінські аспекти розвитку витрат. [З*бірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету.* Сер. : Економічні науки](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9670822:%D0%95%D0%BA.%D0%BD.). 2011. Вип. 27(1). С. 27-32.
43. Колодяжна Н. С., Корнієцька М. О., Чайка О. В. Шляхи удосконалення обліку адміністративних витрат. ВІСНИК СНТ ННІ БІЗНЕСУ І МЕНЕДЖМЕНТУ ХНТУСГ. 2020. Вип. 2. С. 29-33. – URL: <http://dspace.khntusg.com.ua/handle/123456789/15010> (дата звернення: 19.11.2021).
44. Краєвський В. М., Пінчук К. С. Удосконалення управлінського обліку та внутрішньогосподарського контролю. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*, 2020, №5. С. 98-107.
45. Кулинич М. Б. Вибір методу обліку витрат і системи калькулювання та їх вплив на результат діяльності. URL: https: // echas.eenu.edu.ua/index.php/echas/article/view/308 (дата звернення: 01.04.2019).
46. Кучеренко Т.Є., Матрос О.М., Підлубна О.Д. Накладні і непрямі витрати підприємства як інструмент управлінського обліку. *Вісник Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського.* 2018. Випуск 22. С. 949–954.
47. Лишиленко О. В. Фінансовий облік: підручник. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ: Центр навчальної літератури, 2008. 556с.
48. Макаренко А.П. Аудит: навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2016. - 184 c.
49. [Медвідь Л.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9C%D0%B5%D0%B4%D0%B2%D1%96%D0%B4%D1%8C%20%D0%9B$) Класифікація витрат як методологічна основа організації їх обліку і контролю. [*Бухгалтерський облік і аудит*](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9614634)*.* 2013. № 11. С. 15-26.
50. Меліхова Т.О. Визначення витрат господарської діяльності підприємства. *Бізнес Інформ*. Харків: ХНЕУ, НДЦ індустріальних проблем розвитку НАН України, ВД "Інжек", 2013. № 3. С. 254-258.
51. Меліхова Т.О. Економічна безпека підприємства: формування, контроль, ефективність: монографія. Херсон: Видавничий дім "Гельветика", 2018. 632 с.
52. Меліхова Т. О., Шишига М. П. Удосконалення обліку і аудиту адміністративних витрат підприємства. *Економіка та держава*. 2020. № 11. С. 28–34. DOI: [10.32702/2306-6806.2020.11.28](https://doi.org/10.32702/2306-6806.2020.11.28)
53. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підручник для вузів. 2-ге вид., доопрац.та допов. Київ: Київ. нац..торг.-екон. ун-т, 2010. 648 с.
54. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Наказ Мінфіну України від 07.02.2013р. №73. URL: https://zakon.rada.gov.ua. (дата звернення: 10.08.2020).
55. Огійчук М.Ф. Аудит: організація і методика: навч. посібник. К.: Алерта, 2010. 584с.
56. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’я­зань і господарських операцій: наказ М-ва фінансів України від 30 листоп. 1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua. (дата звернення: 10.08.2020).
57. Податковий кодекс України: закон України № 2755–VI вiд 02.12.2010 (зі змінами та доповненнями). База даних Законодавство України / ВР України URL: http://zakon2.rada.gov.ua/ laws/show/2755-17 (дата звернення: 02.02.2021).
58. Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Осетрова Г. Ю. Облік та аудит адміністративних витрат. *Агросвіт*. 2018. № 23. С. 38–44.
59. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ М-ва фінансів України від 29 листоп. 1999 р. № 290. URL: https://zakon.rada.gov.ua. (дата звернення: 10.08.2020).
60. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua. (дата звернення: 10.08.2020).
61. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку П(С)БО 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318 База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon5.rada.gov. ua/laws/show/z0027-00 (дата звернення: 12.01.2021).
62. Принципы бухгалтерського учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл; пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 2001. 496 с.
63. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 p. № 996-XIV. Дата оновлення 18.09.2018. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 10.08.2020).
64. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо скла­дання рахунку капіталу за інституційними секторами еко­номіки. Наказ державного комітету статистики України від 12.12.2008 р. № 498.
65. Прокопович Л.Б. Шинкаренко А.В. Організація внутрішнього контролю адміністративних витрат підприємства. *Молодий вчений*. 2017. Випуск 10. С.1021-1025.
66. Теловата М.Т. Економічне визнання, сутність та класифікація адміністративних витрат для цілей обліку та контролю. Бухгалтерський облік, оподаткування та контроль в умовах міжнародної економічної інтеграції: збірник тез доповідей всеукр. наук.-практ. конф. (10 жовтня 2019 р.) / відп. ред. Є.В. Калюга. К.: НУБіП України, 2019. С. 170-173.
67. Тивончук С.В. Адміністративні витрати в системі управлінського обліку. *Концептуальні засади збалансованого розвитку аграрного сектору економіки україни. Секція 3.«Облік, оподаткування, контроль та аналіз в забезпеченні розвитку конкурентоспроможної економіки»: збірник тез доповідей наук.-практ. студ. конф.(21 листопада 2018 р.)/відп. ред. ЄВ Калюга. К.: НУБіП України, 2018. 336 с.*
68. Фінансовий облік: навч. посібник / В. К. Орлова, Л. А. Костецька, М. С. Орлів та ін.; за ред. В.К. Орлової, М.С. Орлів, С.В. Хоми. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 510 с.
69. [Чебан Ю.](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=A=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%A7%D0%B5%D0%B1%D0%B0%D0%BD%20%D0%AE$) Особливості обліку і контролю адміністративних витрат: теоретичні аспекти і напрями удосконалення. [*Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету.* Сер.: Економічні науки](http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=JUU_all&C21COM=S&S21CNR=20&S21P01=0&S21P02=0&S21P03=IJ=&S21COLORTERMS=1&S21STR=%D0%9670822:%D0%95%D0%BA.%D0%BD.). 2014. Вип. 36(2.2). С. 71-76.
70. Шендригоренко М.Т. Адміністративні витрати в системі ефективного управління фінансовою діяльністю підприємства. *Фінансова система України*. Наукові записки. Серія «Економіка», 2016. Випуск 18. С. 447–452.
71. Практичні матеріали ПП «Агроальянс-експо» за 2018-2021рр.