

Київ : Кондор, 2006. 292 с.

4. Щекин Г.В. Теория и практика управления персоналом : учеб.-метод. пособ. 2-е изд., стереотип. Киев : МАУП, 2003. 280 с.

5. Onegina, V., Megits, N., Antoshchenkova V., Boblovskiy, O. Outcome of capital investment on labor productivity in agriculture sector of Ukraine Journal of Eastern European and Central Asian Research (JEECAR), 7(1), 12-25.



УДК 338.58:630

## ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ

### WAYS TO IMPROVE ACCOUNTING OF ADMINISTRATIVE COSTS

**КОЛОДЯЖНА Н.С., КОРНІЄЦЬКА М.О., ЧАЙКА О.В.,  
здобувачі другого (магістерського) рівня вищої освіти\*  
Харківський національний технічний університет  
сільського господарства імені Петра Василенка**

*У статті розглянута загальна методика побудови обліку адміністративних витрат та їх класифікація за різними ознаками. Виділено ряд основних проблем обліку адміністративних витрат. Досліджено особливості та стан бухгалтерського обліку адміністративних витрат на сільськогосподарських підприємствах Харківської області. Запропоновано шляхи удосконалення обліку адміністративних витрат. Зроблено висновок, що удосконалення класифікації, обліку і контролю адміністративних витрат є підставою для їхнього ґрунтовного аналізу і планування, які у сукупності спрямовані на оптимізацію і мінімізацію витрат, враховуючи їх безпосередній вплив на фінансовий результат діяльності підприємства.*

**Ключові слова:** адміністративні витрати, непрямі витрати, класифікація витрат.

*The article considers the general method of construction of accounting for administrative costs and their classification on various grounds. A number of main problems of accounting for administrative costs are identified. Peculiarities and state of accounting of administrative expenses at agricultural enterprises of Kharkiv region are investigated. Ways to improve the analytical accounting of administrative costs are proposed. It is concluded that the improvement of classification, accounting and control of administrative costs is the basis for their thorough analysis and planning, which together are aimed at optimizing and minimizing costs, taking into account their direct impact on the financial performance of the enterprise.*

**Key words:** administrative costs, indirect costs, classification of costs, period costs, relevant information.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Підвищення ефективності господарювання підприємств, зокрема аграрних, зводиться, у першу чергу, до оптимізації та зниження обсягу різних витрат, які виникають у процесі діяльності суб'єктів господарювання: від витрат, що формують собівартість продукції та послуг до витрат, які безпосередньо списують на фінансовий результат. Адміністративні витрати – загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством. Вони характеризуються як витрати звітного періоду, які безпосередньо не пов'язані з виробництвом продукції.

Постійне зростання суми та питомої ваги адміністративних витрат у загальній сумі витрат підприємств обумовлює необхідність пошуку оптимальних методик їх обліку та контролю, адаптованих до потреб керівництва та інших користувачів. Удосконалення бухгалтерського

\*Науковий керівник – Рижикова Н.І., д.е.н., професор

обліку адміністративних витрат підприємств є складовою подальшого удосконалення процесу управління господарською діяльністю підприємств у ринкових умовах та покращення їхніх фінансових результатів.

**Аналіз досліджень і публікацій останніх років.** Організацію та методику обліку адміністративних витрат, їх аналіз і контроль досліджували у своїх працях вітчизняні і зарубіжні вчені: М. Білуха, І. Бланк, О. Бородкін, Ф. Бутинець, С. Голов, З. Гуцайлюк, В. Єфименко, М. Кужельний, В. Лінник, Є. Мних, М. Пушкар, В. Рудницький, В. Сопко, Б. Усач, М. Чумаченко, В. Швець, І. Басманов, В. Івашкевич, В. Палій, Я. Соколов, Дж. Рісс, Дж. Фостер, К. Друрі, Д. Хігінс, Ч. Хорнгрен, П. Фрідман та інші.

Дискусійний характер і актуальність питання удосконалення обліку адміністративних витрат сільськогосподарського підприємства, недостатня вивченість їх теоретичних і практичних аспектів та значимість у забезпеченні ефективності отримання прибутку підприємства, спонукали авторів на подальші дослідження теми.

**Формулювання цілей статті.** Розглянути теоретичні засади та запропонувати практичні рекомендації щодо удосконалення обліку адміністративних витрат в сільськогосподарських підприємствах шляхом поліпшення механізму їх організації.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Підвищення ефективності діяльності підприємств, зокрема аграрних, зводиться, у першу чергу, до оптимізації рівня витрат, які виникають у процесі діяльності суб'єктів господарювання, від тих витрат, що формують собівартість продукції, робіт та послуг до витрат, які безпосередньо списуються на фінансовий результат діяльності.

Удосконалення обліку непрямих витрат, зокрема адміністративних, є підставою для отримання інформації, необхідної для прийняття ефективних управлінських рішень у сучасних умовах, а також забезпечення оперативності і аналітичності обліку [1].

Загальна методика побудови обліку адміністративних витрат за елементами аналогічна методиці побудови обліку витрат виробничої діяльності. Тобто, на першому етапі формуються елементи витрат – матеріальні витрати, витрати на оплату праці тощо, а на другому – проводиться їх списання на фінансові результати, що є характерним для фінансового обліку [2].

Класифікація витрат є передумовою успішної організації планування, обліку, контролю, аналізу та ефективного управління витратами. Адміністративні витрати є операційними, непрямими, невиробничими витратами періоду. Їх не поділяють на постійні та змінні за обсягом діяльності, тому вони будуть постійними, оскільки їх не можна ідентифікувати як змінні у короткочасному періоді. Адміністративні витрати можуть бути запланованими і незапланованими, контрольованими і неконтрольованими, доцільними і недоцільними, разовими і такими, що періодично повторюються, релевантними і не релевантними тощо [3].

Виходячи з особливостей обліку адміністративних витрат можна виділити ряд основних проблем, зокрема таких як:

- неправильне визначення і недостовірні оцінки витрат діяльності;
- неправильне документальне оформлення і несвочасне відображення в реєстрах обліку витрат діяльності;
- надання неповної і недостовірної інформації про витрати діяльності для потреб управління [4,5].

Нами було проведено дослідження особливостей і стану бухгалтерського обліку адміністративних витрат на сільськогосподарських підприємствах Харківської області, результати якого наведено у табл. 1.

Отже, незважаючи на незначну питому вагу адміністративних витрат у структурі загальних витрат досліджуваних підприємств, доцільність їх вивчення та подальшого пошуку напрямів оптимізації і удосконалення обліку підтверджується збільшенням обсягу таких витрат з роками, їх безпосереднім впливом на фінансовий результат діяльності підприємств, необхідністю їх аналізу і планування. Аналітичний облік адміністративних витрат дозволяє здійснювати їх аналіз, контроль і приймати відповідні управлінські рішення.

Результати дослідження особливостей обліку адміністративних витрат на сільськогосподарських підприємствах Харківської області за 2017-2019 роки

Елемент дослідження	Значення
Темп зростання обсягу адміністративних витрат, %	12,0–31,0 %
Питома вага адміністративних витрат у загальному обсязі витрат підприємств, %	2,7–5,4 %
Основні адміністративні витрати, які здійснюються на досліджуваних підприємствах	Витрати на оплату праці адміністративного персоналу; відрахування на соціальні заходи; витрати на обслуговування і оплату послуг банку; канцтовари; електроенергія; газ; амортизація необоротних активів адміністративного призначення; витрати на відрядження; витрати на обслуговування бухгалтерських, юридичних та інших програм; податки і платежі; консультаційні послуги; послуги зв'язку та інші.
Характеристика загальної структури адміністративних витрат, %	Заробітна плата адміністративного персоналу – питома вага – 52,0-57,0 %
Основні первинні документи для обліку адміністративних витрат на досліджуваних підприємствах	Табель обліку робочого часу, розрахунково-платіжна відомість, видатковий касовий ордер, товарна накладна, платіжне доручення, рахунок, відомість нарахування амортизації, звіт про використання коштів, виданих під звіт або на відрядження, та інші.
Синтетичний облік адміністративних витрат	Рахунок 92 «Адміністративні витрати» без використання субрахунків або з одним субрахунком в межах програмного забезпечення
Аналітичний облік адміністративних витрат	За видами витрат (3,0 % від обстежених підприємств), всі інші – не використовують розподіл
Використання зведеного документу в управлінському обліку адміністративних витрат	Не використовується
Аналіз адміністративних витрат	Не проводиться
Планування адміністративних витрат	Не здійснюється

Для удосконалення аналітичного обліку адміністративних витрат пропонуємо:

1. Запровадити обліковий реєстр – Відомість обліку адміністративних витрат за їх видами, групами, елементами, підрозділами підприємств, де вони виникають.

Для ведення запропонованої Відомості необхідно розробити класифікацію адміністративних витрат і відображати їх на аналітичних рахунках і субрахунках відповідно до визначених груп (табл. 2):

- до першої групи можна віднести витрати на оплату праці адміністративного персоналу, нарахування на фонд оплати праці (ЄСВ);
- до другої – витрати на зв'язок, електроенергію, опалення, канцелярські вироби тощо;
- до третьої – послуги банку, консультаційні та інформаційні послуги тощо;
- до четвертої – вартість перепідготовки адміністративного персоналу, представницькі витрати тощо.

Наведена класифікація, на нашу думку, може бути за потреби конкретизована. Без розроблення поглибленої номенклатури адміністративних витрат неможливо точно визначити різницю між будь-якими компонентами витрат, розробити відповідний механізм стимулювання зниження витрат як в цілому, так і у розрізі їх окремих груп.

Запропонована класифікація адміністративних витрат для удосконалення їх обліку і контролю

Адміністративні витрати (рахунок 92 «Адміністративні витрати»)	Групи (субрахунки)	Аналітичні рахунки
	Обов'язкові адміністративні витрати (субрахунок 921)	За видами витрат у розрізі кожної групи та/або за підрозділами підприємства (адміністрація, бухгалтерія, планово-економічний відділ, юридичний відділ, відділ маркетингу і збуту тощо)
	Адміністративні витрати, які пов'язані з основною діяльністю (субрахунок 922)	
	Адміністративні витрати, які пов'язані з обслуговуванням основної діяльності (субрахунок 923)	
Додаткові адміністративні витрати (субрахунок 924)		

Для вдосконалення синтетичного і аналітичного обліку адміністративних витрат у господарстві доцільно за наведеною класифікацією використовувати субрахунки і аналітичні рахунки, за якими і відображати витрати у Відомості обліку адміністративних витрат.

2. Ввести систему нормування (планування) адміністративних витрат, засновану на встановленні максимально можливої відносної величини адміністративних витрат у загальних витратах на виробництво товарної продукції або її вартості. При цьому окремо на календарний рік слід встановлювати нормативи адміністративних витрат у відсотках до обсягу виробництва товарної продукції в цілому по підприємству, **а загальновиробничі, в тому числі й витрати на утримання і експлуатацію машин і устаткування, у відсотках до собівартості товарної продукції [6].**

Нормативи адміністративних витрат можуть бути визначені такими методами:

- статистичним, **при якому за основу беруть рівень витрат та інші показники в базовому році з відповідними корективами на зміни, які можуть мати місце в плановому періоді;**

- розрахунковим, **при якому річні витрати визначаються за кожною зі статей адміністративних витрат.**

Визначені нормативні показники адміністративних витрат підлягають розподілу за підрозділами, центрами відповідальності та окремими статтями. **Тобто складаються кошториси за видами адміністративних витрат, а саме: плановий кошторис адміністративних загальногосподарських накладних витрат підприємства; плановий кошторис адміністративних накладних витрат виробничих підрозділів підприємства.**

3. Важливою і ефективною передумовою досягнення економії адміністративних витрат на аграрних підприємствах є організація на підприємстві постійного контролю за їх структурою та обсягом. Досягти успіху завдяки лише оперативному контролю, який забезпечують працівники та керівництво під час оформлення (підписання) первинних документів, неможливо. Отже, має бути впроваджено попередній і наступний контроль адміністративних витрат та забезпечено постійну взаємодію всіх зазначених видів контролю.

Основними завданнями внутрішнього контролю адміністративних витрат підприємств є [6, 7]:

- формування ефективних інформаційних потоків, що задовольнили б потреби керівництва підприємства та його структурних підрозділів у достатній інформації для прийняття необхідних стратегічних та оперативних рішень з питань управління адміністративними витратами;

- отримання необхідних для внутрішньогосподарських потреб управління і складання фінансової та управлінської звітності даних про адміністративні витрати за елементами витрат і за калькуляційними статтями в цілому по підприємству;

- забезпечення достовірного відображення в оперативному, управлінському та фінансовому обліку, а також у внутрішньогосподарській звітності фактичної величини адміністративних витрат структурних підрозділів підприємства;

- формування інформації для вдосконалення процесу планування адміністративних витрат як у цілому по підприємству, так і по окремих структурних підрозділах;
- контроль за непродуктивними і нераціональними адміністративними витратами з метою виявлення внутрішньогосподарських резервів їх зниження.

До складу інформаційної бази внутрішнього контролю адміністративних витрат підприємства можна віднести: нормативно-правові акти щодо законності господарської діяльності та організації обліку; нормативні акти щодо регламентування складу адміністративних витрат, їх обліку та списання; інформацію про облікову політику підприємства щодо адміністративних витрат; планово-нормативну інформацію про адміністративні витрати підприємства; внутрішню організаційно-розпорядчу документацію; матеріали попередніх зовнішніх і внутрішніх перевірок; первинні і зведені облікові документи та реєстри аналітичного і синтетичного обліку адміністративних витрат; фінансову звітність [8].

Отже, проведення внутрішнього аудиту адміністративних витрат підприємства з метою встановлення контролю за їх структурою, розміром та доцільністю здійснення, буде сприяти підвищенню фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання.

**Висновки.** Таким чином, ведення бухгалтерського обліку адміністративних витрат за групами і субрахунками, відображення їх у зведеному документі – Відомості адміністративних витрат, впровадження системи нормування (планування) адміністративних витрат дозволить вдосконалити ефективність внутрішнього контролю у господарствах і здійснювати його у певній послідовності: визначення законності господарської операції; забезпечення наявності первинних облікових документів; забезпечення синтетичного і аналітичного обліку адміністративних витрат; забезпечення правильності, обґрунтованості і повноти віднесення (списання) адміністративних витрат на рахунок фінансових результатів; здійснення аналізу адміністративних витрат; прийняття управлінських рішень.

#### **Література.**

1. Лень С.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік у галузях економіки: підручник. ЧДТУ. Чернігів: ЧДТУ, 2013. 451 с.
2. Волинець В.Ю. Значення адміністративних витрат в системі управління підприємством: Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. Вінниця: Видавничо-редакційний відділ ВТЕІ КНТЕУ, 2016. Вип. 32. С. 160-167.
3. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*: міжнародний збірник наукових праць. ЖДЕУ, 2012. Вип. 1 (22). С. 11-18.
4. Череп А. В. Проблеми обліку і аналізу адміністративних витрат. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2005. № 9(52). С. 68-73.
5. Боярова О.А. Щодо проблеми обліку загальновиробничих витрат у сільськогосподарських підприємствах. *Економічні науки*. Сер: Облік і фінанси. 2013. Вип. 10(3). С. 78–83. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof\\_2013\\_10\(3\)\\_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10(3)_14) (дата звернення 19.10.2020).
6. Головацька С.І., Сашко О.П. Внутрішній контроль витрат підприємства: організаційно-методичні аспекти. *Молодий вчений*. 2016. № 5(32). С. 36–40.
7. Гуцаленко Л.В. Внутрішньогосподарський контроль, [текст]: навч. посіб. / Київ: Центр учбової літератури, 2014. 496 с.
8. Фаріон В. Я. Формування та облік адміністративних витрат підприємств. *Економічні науки*. 2011. Вип. 8 (29), ч. 4. URL: <http://library.tneu.edu.ua>.

