

СЕКЦІЯ 4 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.1

DOI: <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2022-3-9>**Саванчук Т.М.**

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку, оподаткування
та управління фінансово-економічною безпекою
Дніпровського державного аграрно-економічного університету*

Чернецька О.В.

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку, оподаткування
та управління фінансово-економічною безпекою
Дніпровського державного аграрно-економічного університету*

Губарик О.М.

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку, оподаткування
та управління фінансово-економічною безпекою
Дніпровського державного аграрно-економічного університету*

Savanchuk Tetiana

*Candidate of Sciences (Economics),
Associate Professor of the Department of Accounting,
Taxation and Management of Financial and Economic Security
Dnipro State Agrarian and Economic University*

Chernetska Olga

*Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Accounting,
Taxation and Management of Financial and Economic Security
Dnipro State Agrarian and Economic University*

Gubarik Olga

*Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Accounting,
Taxation and Management of Financial and Economic Security
Dnipro State Agrarian and Economic University*

УПРАВЛІНСЬКИЙ ТА ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ В СИСТЕМІ ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ НА ПІДПРИЄМСТВІ

MANAGEMENT AND FINANCIAL ACCOUNTING OF ADMINISTRATIVE COSTS IN THE DECISION-MAKING SYSTEM AT THE ENTERPRISE

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто поглиблений поділ адміністративних витрат на групи за такими критеріями як обов'язковість та можливість економії. Встановлено, що всі адміністративні витрати в системі управлінського обліку доцільно розподілити на дискреційні, від яких можна відносно легко відмовитися та обов'язкові. Визначено, що за статтями обов'язкових витрат необхідно встановити шляхи їх економії. Досліджено склад адміністративних витрат за кожною із статей таких витрат, передбачених законодавством. Встановлено, що адміністративні витрати є специфічними витратами, на скорочення яких можна вплинути управлінським рішенням, без суттєвого впливу на результати виробничого процесу. Визначено, що для управління розміром адміністративних витрат доцільним є їх поділ на постійні та змінні. Для цього запропоновано удосконалену структуру рахунку 92 «Адміністративні витрати», що дозволить отримувати з системи фінансового обліку підприємства інформацію необхідну для управління такими витратами.

Ключові слова: адміністративні витрати, облік, управління, прийняття рішень, класифікація витрат, статті витрат.

ANNOTATION

The article considers the division of administrative expenses into groups according to such criteria as obligation and the possibility of savings. It was established that according to the first criterion, all administrative costs in the management accounting system should be divided into discretionary, which can be relatively easily waived, and mandatory. According to the second criterion, items of expenses are distinguished according to which it is possible to determine the ways of their reduction and such expenses that cannot be reduced. It was determined that it is necessary to search for ways to save on items of mandatory expenses. The expediency of allocating the following items of administrative expenses is substantiated: general corporate expenses, expenses for business trips and maintenance of the company's man-

agement apparatus, expenses for maintaining the main means of administrative purposes, fees for professional services, communication expenses, expenses for overcoming conflicts, taxes and fees, fees for bank services and other expenses. An in-depth list of administrative costs is defined for each of these articles. It was established that administrative costs are specific costs, the reduction of which can be influenced by a management decision, without significant impact on the results of the production process. It was determined that in order to manage the amount of administrative costs, it is appropriate to divide them into fixed and variable. The division of costs into fixed and variable will allow budgeting of such costs and the use of various management accounting tools. An improved structure of account 92 «Administrative expenses» is proposed for the formation of information about the amount of variable and constant administrative expenses in accounting. When forming the structure of account 92 «Administrative expenses» it is proposed to open accounts of the third order in the section of defined items of administrative expenses. Accounts of the fourth order – in terms of the division of costs into fixed and variable. Such a division will allow obtaining from the company's financial accounting system the information necessary for managing administrative expenses.

Key words: administrative expenses, accounting, management, decision-making, classification of expenses, items of expenses.

Постановка проблеми в загальному вигляді. Процес функціонування будь-яких суб'єктів господарювання не залежно від галузі та організаційно-правової форми вимагає певної суми витрат на управління підприємством в цілому. В системі управлінського та фінансового обліку такі витрати прийнято називати адміністративними чи загальногосподарськими витратами. В зарубіжній практиці такі витрати ще можуть носити назву «overhead». Розмір таких витрат впливає на кінцевий фінансовий результат роботи підприємства, а тому має знаходитися під особливим контролем з боку управлінського персоналу. Саме це і викликає необхідність приділяти цим витратам особливу увагу як в системі фінансового так і в системі управлінського обліку підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Науковці в своїх працях досить часто приділяють увагу обліку адміністративних витрат. Так, вчені Венгерук Н. П., Місяченко А. В. розкривають питання сутності та класифікації адміністративних витрат, відповідно до нормативних документів [1]. Давидова К. визначає склад таких витрат на сільськогосподарських підприємствах та обґрунтовує їх необхідність для нормального функціонування [2]. Колодяжна Н. С., Корнієцька М. О., Чайка О. В., дослідивши особливості обліку адміністративних витрат на сільськогосподарських підприємствах Харківської області, пропонують розширити їх класифікацію та виділяють основні завдання здійснення контролю за такими витратами [3, с. 31–32].

В спеціалізованих бухгалтерських виданнях [4; 5] фахівці акцентують увагу на документальному забезпеченні обліку таких витрат та визначенні їх впливу на розмір податку на прибуток, а також зупиняються на кореспонденції

рахунків щодо обліку вказаних витрат, відповідно до законодавчих вимог.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. В той же час, питання облікового відображення адміністративних витрат з позиції можливості впливу на них прийнятими управлінськими рішеннями залишаються не до кінця вирішеними, що потребує поглибленого вивчення їх складу та удосконалення підходів до управлінського і фінансового обліку.

Формулювання цілей статті. Метою статті є поглиблення критеріїв класифікації адміністративних витрат з позиції можливості впливу на них прийнятими управлінськими рішеннями, виділення підстатей адміністративних витрат в розрізі кожної статті, передбаченої законодавством та удосконалення підходів до їх облікового відображення.

Виклад основного матеріалу дослідження. На сьогоднішній день, основним нормативним документом в якому визначено сутність адміністративних витрат та їх склад є П(С)БО 16 «Витрати» [6]. В своїх працях науковці в основному спираються на класифікацію адміністративних витрат відповідно до вказаного стандарту та пропонують відкриття окремих субрахунків до рахунку 92 «Адміністративні витрати» в системі фінансового обліку [3, с. 31–32]. Проте, враховуючи, що часто технологічні процеси підприємства не дозволяють скоротити виробничі витрати, а на розмір більшості різновидів адміністративних витрат можна вплинути управлінським рішенням, вважаємо, що необхідно приділити особливу увагу поглибленому дослідженню складу адміністративних витрат та їх обліковому відображенню саме з позиції впливу на їх розмір управлінським рішенням.

В цьому контексті, пропонуємо всі адміністративні витрати підприємства в системі управлінського обліку розділяти на групи за двома основними критеріями:

- обов'язковість;
- можливість економії.

Відносно першого критерію, вважаємо, що кожен суб'єкт господарювання в системі управлінського обліку може здійснити аналітичний розподіл всіх адміністративних витрат на такі, які є обов'язковими, наприклад, заробітна плата адміністративного персоналу, освітлення будівлі офісу, орендна плата за приміщення офісу, тощо та ті, що є не обов'язковими. Це, так звані, дискреційні витрати від яких можна відмовитися без суттєвого впливу на функціонування підприємства. До таких витрат, наприклад, можуть бути віднесені витрати на корпоративні заходи, оплата навчання співробітників підприємства чи їх дітей і т.д.

За другим критерієм пропонується в розрізі обов'язкових витрат визначити такі, які можна зменшувати у разі необхідності та такі, які зменшувати недоцільно. В цьому контексті можна розглядати, наприклад, економію адміністративних витрат на розробку чи обслуго-

ування сайту підприємства, доцільність утримання офісного приміщення чи можливість дистанційної роботи та інше.

Розподіл загальної суми адміністративних витрат в управлінському обліку за вищевказаними критеріями дозволить керівництву мати інформацію про ту суму витрат, яку можна скоротити у випадку зниження прибутковості підприємства. Особливо це актуально для бізнесу, якому зараз доводиться функціонувати в умовах військового стану та підвищених зовнішніх ризиків.

Крім того, в системі фінансового обліку, вважаємо за доцільне провести деяке перегрупування статей адміністративних витрат, визначених у П(С)БО № 16 [6]. Так, вважаємо за необхідне запропонувати до кожної із таких статей конкретний перелік підстатей адміністративних витрат, які мають бути відображені в обліку (рис. 1).

Таке поглиблене групування адміністративних витрат дозволить знайти резерви їх зниження, а отже, забезпечить підвищення фінансових

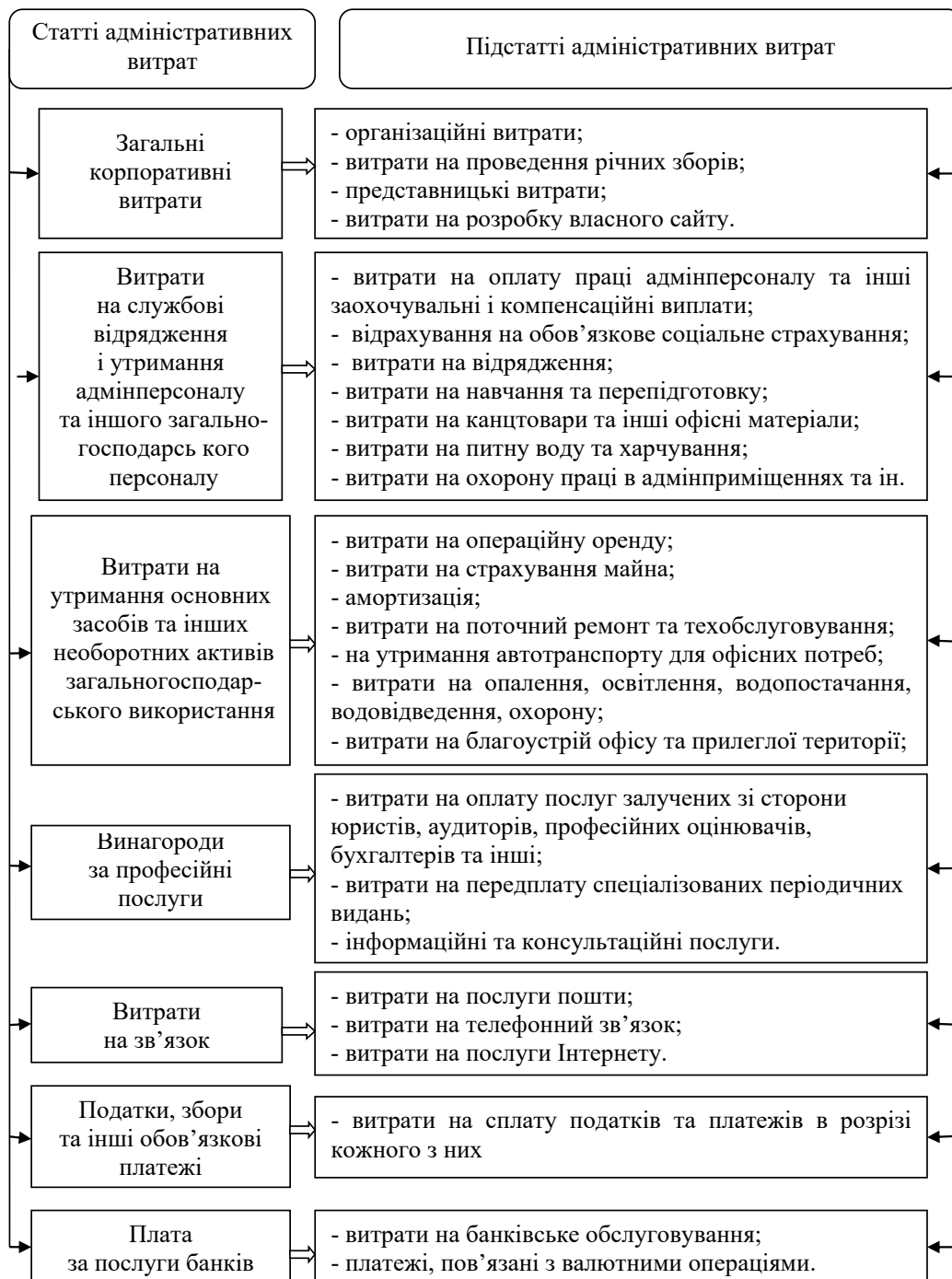


Рис. 1. Запропонований склад статей та підстатей адміністративних витрат аграрного підприємства

Джерело: запропоновано авторами на основі П(С)БО № 16 [6] та власних досліджень

результатів не знижуючи основні виробничі витрати.

Впровадити відстеження інформації про обсяги та структуру адміністративних витрат в запропонованому розрізі, на нашу думку, можна шляхом впровадження у використання відповідних аналітичних документів. Дані документи нормативно не регламентовані, тому перед діючими бухгалтерами постає завдання їх розробки відповідно до умов господарювання конкретного підприємства.

Крім того, зазначимо, що на сьогоднішній день на більшості підприємствах не здійснюють поділ адміністративних витрат на постійні та змінні, так як вказана вимога не передбачена законодавством. Проте, відсутність такого поділу не дозволить підприємству застосовувати методи управлінського обліку для керування основними бізнес-процесами.

Зокрема, важливим для підприємств будь-якого профілю є визначення точки беззбитковості та застосування інших можливостей аналізу взаємозв'язку «Витрати – обсяг діяльності – прибуток». В той же час, застосування такого аналізу можливо лише при умові поділу всіх витрат підприємства, в тому числі і адміністративних, на постійні та змінні.

Без поділу витрат на постійні та змінні не можливо також застосувати і методи бюджетування для якісного прогнозування обсягу адміністративних витрат у майбутньому. Відсутність поділу адміністративних витрат на постійні та змінні є однією із причин відсутності будь-якого планування обсягів адміністративних витрат на більшості підприємств, а отже зводиться на нівець система внутрішньогосподарського контролю за такими витратами.

Спираючись на вищевикладене, пропонуємо в системі фінансового обліку адміністративних витрат до рахунку 92 «Адміністративні витрати» відкрити рахунки третього порядку в розрізі статей витрат визначених на рис. 1 та рахунки четвертого порядку – в розрізі постійних і змінних витрат (рис. 2)

При цьому, необхідно врахувати, що окремі статті адміністративних витрат можуть включати змішані витрати, тобто витрати які містять і постійну і змінну частину. Такі статті витрат рекомендуємо відображати частинами на двох рахунках четвертого порядку. В частині змінних витрат – на субрахунку «Змінні адміністративні витрати», а в частині постійних витрат – на субрахунку «Постійні адміністративні витрати».



Рис. 2. Запропонована структура рахунку 92 «Адміністративні витрати»

Джерело: запропоновано авторами

Висновки і перспективи майбутніх досліджень. Отже, адміністративні витрати є окремим специфічним об'єктом обліку якому потрібно приділяти особливу увагу як в системі управлінського так і в системі фінансового обліку. Поділ адміністративних витрат з позиції можливості впливу на них прийнятими управлінськими рішеннями потребує в подальшому розробки внутрішніх аналітичних документів для відображення зазначеного поділу.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Венгерук Н. П., Місяченко А. В. Сутність та класифікація адміністративних витрат у сільськогосподарських підприємствах. *Бухгалтерія в сільському господарстві*, 2013. № 23–24. С. 20–22.
2. Давидова К. Адміністративні витрати. *Баланс-Агро*. 2012. № 26. С. 22–24.
3. Колодяжна Н. С., Корнієцька М. О., Чайка О. В. Шляхи удосконалення обліку адміністративних витрат. *Вісник студентського наукового товариства*. 2020. Вип. 2. С. 29–33. URL: <https://repo.btu.kharkov.ua/handle/123456789/7360> (дата звернення: 20.10.2022).
4. Енциклопедія офісних витрат: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. Дніпропетровськ : ТОВ «Баланс-Клуб», 2018. № 6. 95 с.
5. Загорульська С. Адміністративні витрати. *Усе про облік доходів і витрат: практичне керівництво «Бібліотека баланс»*. 2018. № 22. С. 39–42.
6. Положення стандарт бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України

від 31.12.99 р. № 318, із змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 20.10.2022).

REFERENCES:

1. Vengheruk N. P., Misjachenko A. V. (2013) Sutnistj ta klasyfikacija administratyvnykh vytrat u siljskoghospodarsjkykh pidpryemstvakh [The essence and classification of administrative costs in agricultural enterprises]. *Bukhghalterija v siljskomu ghospodarstvi*, no. 23–24, pp. 20–22.
2. Davydova K. (2012) Administratyvni vytraty [Administrative expenses]. *Balans-Aghro*. no. 26, pp. 22–24.
3. Kolodjzhna N. S., Kornijecjka M. O., Chajka O. V. (2020) Shljaky udoskonalennja obliku administratyvnykh vytrat [Ways of improving the accounting of administrative costs]. *Visnyk studentsjogho naukovogho tovarystva*, vol. 2, pp. 29–33. Available at: <https://repo.btu.kharkov.ua/handle/123456789/7360> (accessed 20.10.2022).
4. Celujko O. (2018) Encyklopedija ofisnykh vytrat: praktychne kerivnyctvo seriji «Biblioteka «Balans» [Encyclopedia of office expenses: a practical guide to the "Balance Library" series]. Dnipropetrovsjk: TOV «Balans-Klub», no. 6. 95 p.
5. Zaghoruljsjka S. (2018) Administratyvni vytraty [Administrative costs]. *Use pro oblik dokhodiv i vytrat: praktychne kerivnyctvo «Biblioteka balans»*. no. 22, pp. 39–42.
6. Polozhennja standart bukhghaltersjogho obliku 16 «Vytraty» (1999) № 318 vid 31.12.99 [Provision of accounting standard 16 "Expenses", approved by order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 12.31.99 No. 318, with changes and additions]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. (accessed 20.10.2022).