

Міністерство освіти і науки України  
Тернопільський національний економічний університет  
Факультет \_\_\_\_\_  
Кафедра \_\_\_\_\_

ЧУБАК Оксана Миколаївна

ОБЛІК І ВНУТРІШНІЙ АУДИТ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ  
ТА НАПРЯМКИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ

спеціальність \_\_\_\_\_  
освітньо-професійна (наукова) програма

випускна кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «бакалавр»

Виконала студентка  
групи \_ОПД - 41  
Чубак Оксана Миколаївна

\_\_\_\_\_   
підпис

Науковий керівник:  
к.е.н., доцент  
Фаріон В. Я.

\_\_\_\_\_   
підпис

Випускну кваліфікаційну  
роботу допущено до захисту  
«\_\_»\_\_\_\_\_20\_\_р.  
Завідувач кафедри

\_\_\_\_\_   
підпис

Тернопіль – 2019

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП.....</b>	<b>2</b>
<b>РОЗДІЛ I. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА .....</b>	<b>6</b>
1.1. Економічна суть та місце адміністративних витрат в системі витрат підприємства.....	6
1.2. Нормативно-правова база регулювання обліку адміністративних витрат ...	15
1.3. Аналітичний та синтетичний облік витрат на управління.....	20
Висновок до розділу I .....	26
<b>РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА .....</b>	<b>27</b>
2.1. Інформаційно-аналітичне забезпечення внутрішнього аудиту адміністративних витрат.....	27
2.2. Методика внутрішнього аудиту адміністративних витрат .....	30
2.3. Використання прийомів аналізу в процесі внутрішнього аудиту адміністративних витрат.....	39
Висновок до розділу II .....	47
<b>ВИСНОВКИ .....</b>	<b>48</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ .....</b>	<b>53</b>

**Актуальність теми.** При формуванні цін на продукцію, визначення фінансових результатів діяльності й встановлення рівня рентабельності та ефективності виробництва великий вплив та важливе значення мають витрати підприємства, в тому числі й адміністративні витрати. Постійне зниження витрат підприємства дає змогу при стабільних ринкових цінах збільшувати прибуток, підвищувати конкурентоспроможність продукції, зміцнювати фінансовий стан підприємства.

Ринкова економіка вимагає, щоб кожне підприємство здійснювало свою діяльність на основі господарського розрахунку. В сучасних умовах забезпечення високої ефективності виробництва досягається шляхом створення відповідної матеріальної зацікавленості працівників у результатах своєї праці. Господарський розрахунок передбачає зменшення витрат, збільшення доходів та одержання чистого прибутку.

Отже, важливою умовою успішної діяльності підприємств є досягнення оптимального рівня витрат, що сприяє зростанню конкурентоздатності продукції та економічному зростанню підприємства.

Бухгалтерський облік повинен надати повну, достовірну інформацію про адміністративні витрати підприємства за звітний період. Така інформація є основною для аналізу і прийняття управлінських рішень.

Питання обліку й внутрішнього аудиту адміністративних витрат розглянуто у працях відомих вчених, а саме: Ф.Ф. Бутинця, Т. Ю. Бондаренко, Б. І. Валуєва, С. Ф. Голова, З. В. Задорожного, Н. Є. Коришко, О. С. Корнієнко, Я. Д. Крупки, В. Ф. Палія, Л. В. Нападовської, Я. П. Пастернака, М. С. Пушкаря, В. В. Сопка, О. І. Степаненко, Н. М. Шмиголь та інших. Однак існує ряд проблем: конкретизація складу адміністративних витрат, їх розподілу для потреб управління тощо. Враховуючи це, виникає необхідність подальшого пророблення теоретичних та методичних питань та надання практичних рекомендацій з організації та ведення обліку й внутрішнього аудиту адміністративних витрат суб'єктів господарювання.

**Мета та завдання дослідження.** Метою дипломної роботи є дослідження

теоретико-правових засад та вироблення конкретних практичних рекомендацій щодо оптимізації процесу обліку і внутрішнього аудиту адміністративних витрат підприємства.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

- дослідити економічну сутність, значення та класифікацію адміністративних витрат підприємства;
- вивчити інформаційно-нормативне забезпечення обліку та внутрішнього аудиту адміністративних витрат підприємства;
- розглянути особливості документального оформлення та обліку адміністративних витрат підприємства;
- дослідити методичку синтетичного та аналітичного обліку адміністративних витрат підприємства;
- з'ясувати проблеми інформаційного забезпечення внутрішнього аудиту адміністративних витрат;
- розкрити методичку внутрішнього аудиту адміністративних витрат підприємства;
- здійснити аналіз адміністративних витрат підприємства.

**Об'єктом дослідження** обрано систему бухгалтерського обліку і внутрішнього аудиту адміністративних витрат ПП «Золотий Лев 777».

**Предметом дослідження** є теоретичні, методичні та практичні питання, пов'язані з обліком й внутрішнім аудитом адміністративних витрат підприємства.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження є діалектичний метод пізнання. У процесі дослідження теоретичних аспектів бухгалтерського обліку адміністративних витрат використовувалися загальнонаукові методи: аналіз та синтез, групування і порівняння, узагальнення. Абстрактно-логічний метод використано для дослідження діючої практики класифікації адміністративних витрат підприємства.

Інформаційною базою дослідження є монографії, статті вітчизняних і зарубіжних вчених, матеріали науково-практичних конференцій, дані

фінансової звітності та аналітичного обліку ПП «Золотий Лев 777».

**Наукова новизна** полягає в обґрунтуванні пропозицій щодо удосконалення обліку і внутрішнього аудиту адміністративних витрат, розробці рекомендацій з обліку на об'єкті дослідження.

**Практичне значення** одержаних результатів полягає в можливості застосування наданих в бакалаврській роботі пропозицій щодо удосконалення обліку та внутрішнього аудиту адміністративних витрат у діяльності приватного підприємства «Золотий Лев 777»

**Інформація про апробацію результатів роботи та публікації.** Результати дослідження опубліковано в Збірнику наукових праць студентів Тернопільського національного економічного університету.

**Обсяг і структура роботи.** Дипломна робота складається із вступу, двох розділів, висновків, списку використаної літератури із 66 найменувань. Основний текст викладено на 66 сторінках, робота містить 9 рисунків та 11 таблиць.

## РОЗДІЛ І

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

#### **1.1. Економічна суть та місце адміністративних витрат в системі витрат підприємства**

У ринковому середовищі керівнику підприємства потрібна достовірна інформація про рівень витрат, які є тим фактором, що знижує конкурентоспроможність продукції і відповідно гальмує вихід підприємства у ринковий простір. Враховуючи це, розглядаючи витрати як економічну категорію перш за все слід визначити їх суть та принципи класифікації.

На сьогодні відсутній єдиний підхід у розкритті сутності поняття «витрати». Недостатня визначеність поняття витрати в системі нормативного регулювання бухгалтерського обліку обумовлює їх не точне трактування і відображення у фінансовій звітності й представлення неточної інформації податковим органам, що може понести за собою негативні наслідки для підприємства.

У НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витрати визначаються як зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок вилучення або розподілення власниками) [33].

Виходячи із вищезазначеного, можна зробити висновок, що у національних стандартах обліку присутній вплив різних концепцій, а визначення витрат має узагальнений характер. Неможливість визначення витрат лише відповідно до однієї концепції, визначається їхніми недоліками:

- ✓ коли витрати оцінюються вартістю використаних чи спожитих товарів і послуг, ця оцінка не дає визначення витрат.
- ✓ розуміння витрат, як вибуття активів з підприємства з метою оплати

факторів виробництва неприйнятно тому, що змішує дію витрат із власне витратами.

✓ витрати зменшують власний капітал і часто визначаються в цьому контексті. Але визначати один елемент із позиції іншого, як мінімум не коректно.

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати» в бухгалтерському обліку витрати відображаються одночасно її зменшенням активів або зі збільшенням зобов'язань, це призводить до зменшення власного капіталу [37].

В. М. Рожелюк посилаючись на П(С)БО 16 «Витрати» вважає, що витратами підприємства є вилучення коштів, яке пов'язане з господарською діяльністю, за виключенням відрахувань в фонд дивідендів, резервний (страховий) капітал і на поповнення статутного капіталу [47, с. 194].

О. І. Гриценко категорію витрати розглядає з двох позицій. З одного боку, витрати - це витрачена на будь-яку мету сума, з другого - вартісна оцінка використуваних у процесів виробництва матеріалів, палива, енергії, основних засобів, трудових ресурсів та інших витрат [16, с. 134].

Л. Нападовська наводить таке визначення сутності поняття «витрати»: «це зменшення активів (грошових коштів) або збільшення зобов'язань підприємства, що відноситься до даного звітного періоду» [32, с. 171].

Т. Бондаренко пропонує визначати витрати, як «достовірно оцінену величину економічних ресурсів, споживання яких в оцінюваному періоді призводить до змін у складі активів і зобов'язань та сприяє досягненню цілей діяльності підприємства» [5, с. 8].

Фаріон В.Я. відмічає, що під витратами слід розуміти сукупність використаних у процесі основної та іншої звичайної діяльності ресурсів, виражених у вартісних вимірниках, обрахованих за прийнятими в галузі правилами і мотивованих цілями отримання прибутку, а також зменшення зобов'язань підприємства перед бюджетом, банками та іншими кредиторами [54, с. 47].

На нашу думку найбільш правильне визначення витрат дають В. Лінник

та Н. Золоторьова, які «витратами називають вартість ресурсів, що використовуються як для досягнення найголовнішої мети (отримання прибутку), так і для реалізації інших цілей діяльності підприємства. До витрат відносять вартість матеріальних (які у свою чергу поділяються на матеріали та обладнання) та трудових ресурсів, необхідних для виробництва певного виду продукції та послуг. При цьому слід пам'ятати, що поняття витрат дещо відмінне від поняття затрат. Різниця цих категорій в тому, що витратами називаються затрати певного періоду часу, а тому їх потрібно у повній сумі відносити на реалізовану за цей період продукцію» [24, с. 223].

Слід також відмітити, що в діяльності будь-якого підприємства виникають витрати пов'язані з організацією та управлінням. Ці витрати пов'язані зі здійсненням всієї діяльності підприємства: постачання, виробництво, реалізація, капітальні вкладення. Витрати по організації виробництва та управління поділяють на дві групи: загальновиробничі та адміністративні.

Адміністративні витрати пов'язані з обслуговуванням виробництва в цілому й управлінням всього підприємства. Дані витрати входять до складу накладних витрат. Тому мають подібні ознаки:

- неможливість віднесення на виробництво конкретної продукції;
- виникнення поза процесом виробництва і збуту.

І тому призупинення випуску конкретного виду продукції не призводить до зникнення адміністративних витрат.

Ловінська Л.Г. зазначає, що адміністративні витрати — витрати на обслуговування та управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності підприємства [25].

Грабова Н. М. дає своє визначення адміністративних витрат — відображаються бригадні та загальновиробничі витрати, зокрема: витрати на оплату праці апарату управління; плата за оренду приміщень, амортизаційні відрахування і витрати на утримання та поточний ремонт необоротних активів



загального призначення; витрати на заходи з охорони праці й техніки безпеки [15].

За національними стандартами бухгалтерського обліку України Адміністративні витрати – загальногосподарські витрати, що спрямовані на управління і обслуговування підприємством [37].

Слід відмітити, що для ефективного управління адміністративними витратами керівництву потрібні не просто дані про розмір адміністративних витрат, а й інформація про витрати з їх деталізацією на певні цілі, підрозділи, вироблені продукти, послуги тощо. Основною метою класифікації витрат за таких потреб є організація ефективної роботи системи управлінського обліку, що досягається через низку заходів (рис. 1.1.).

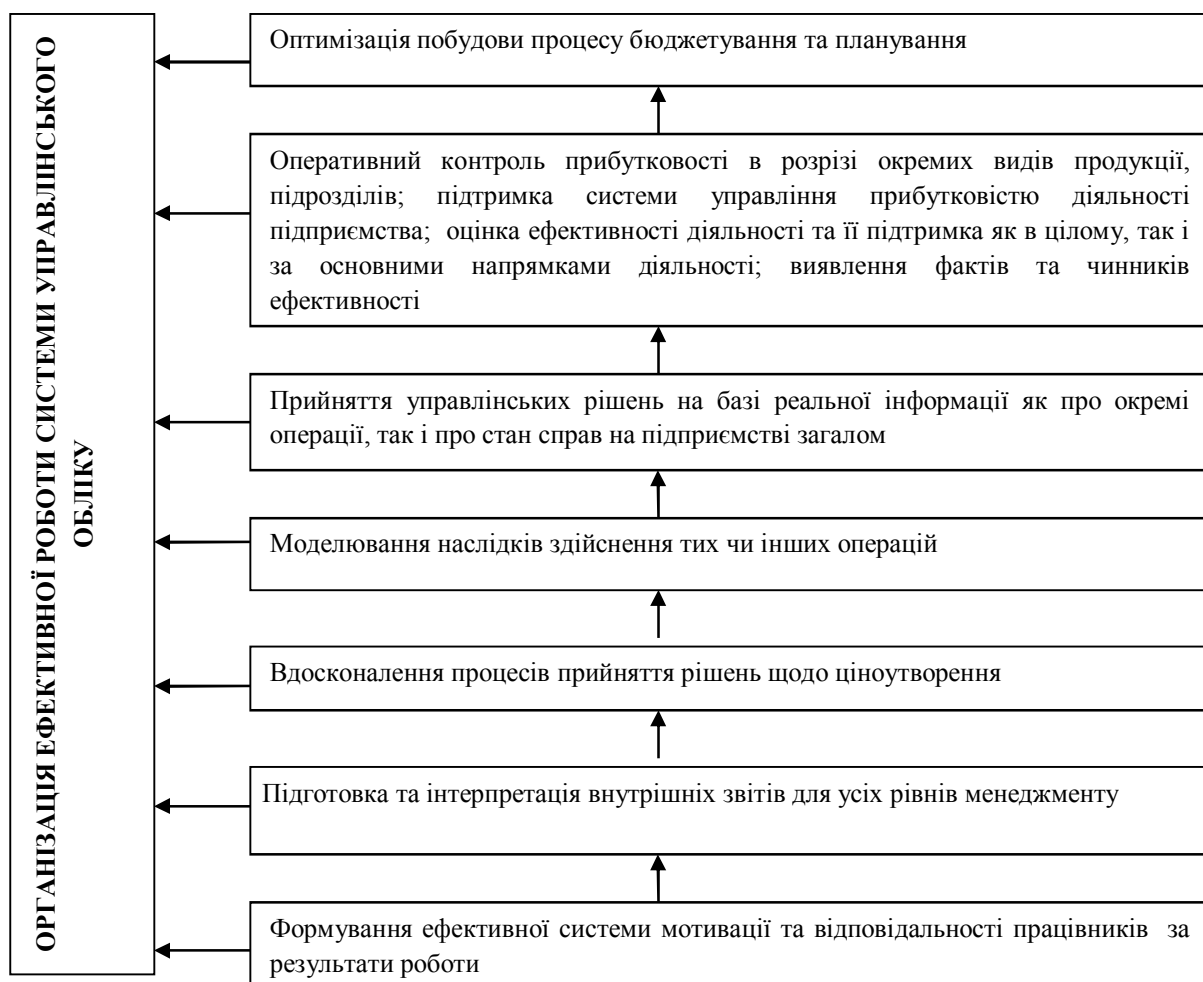


Рис. 1.1. Заходи для організації ефективної системи управлінського обліку

Виходячи з вищенаведеного сформулюємо цілі класифікації витрат таким

чином:

- 1) визначення собівартості, калькуляція ціни продукції та визначення величини отриманого прибутку;
- 2) визначення фінансового результату;
- 3) контроль за економічністю та виявлення резервів зниження витрат;
- 4) дослідження поведінки затрат та прийняття управлінських рішень;
- 5) планування (бюджетування), прогнозування, здійснення контролю та регулювання результатів діяльності.

Види адміністративних витрат наведено на рисунку 1.2.

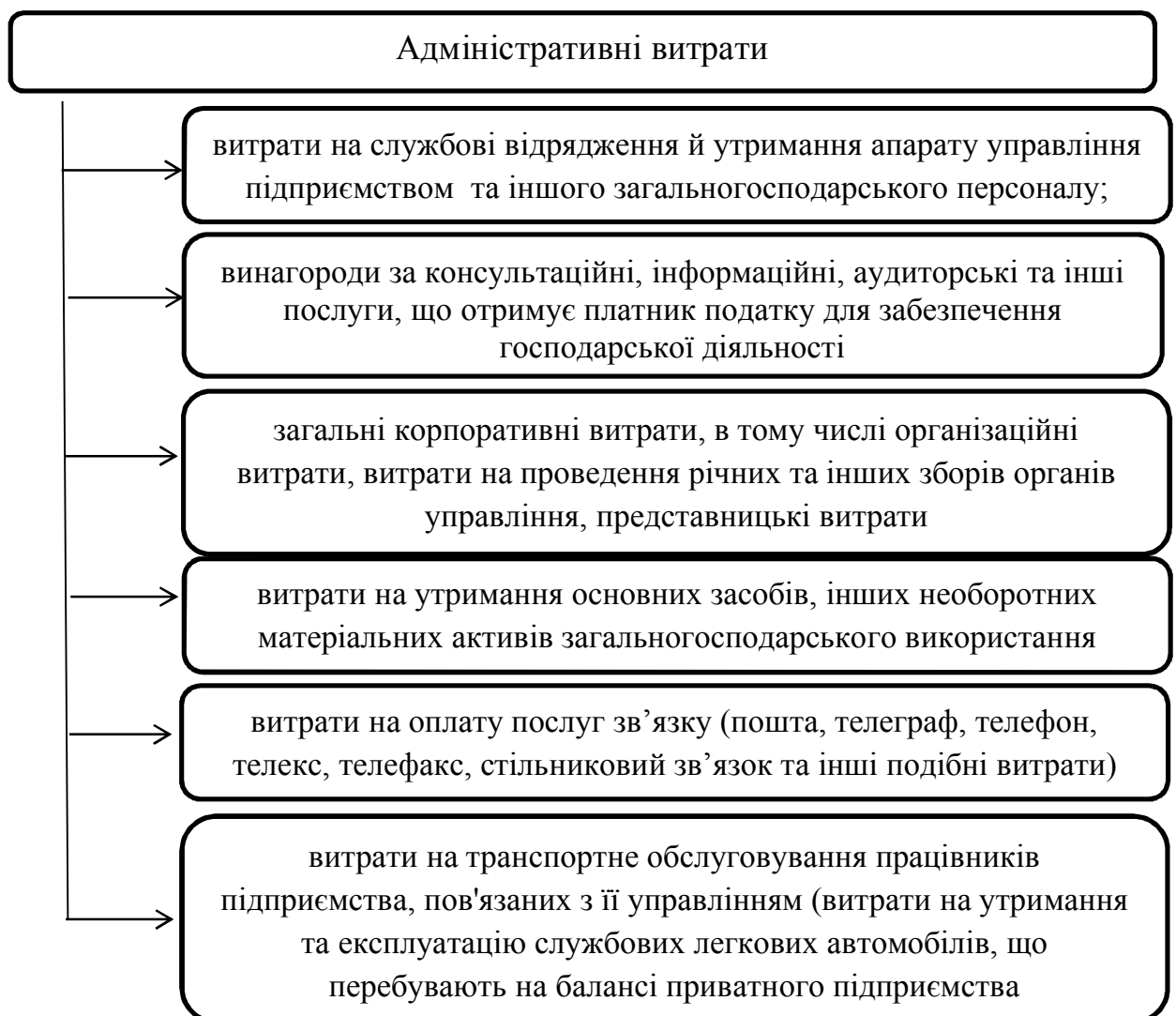


Рис. 1.2. Види адміністративних витрат

До адміністративних витрат включають:

- витрати на заробітну плату працівникам адміністрації;

- грошові і матеріальні доплати працівникам та виплати що мають компенсаційний характер;
- премії, заохочення, матеріальна допомога;
- відрахування єдиного соціального внеску;
- оплата за розрахункове-касове обслуговування;
- одноразову допомогу, що виплачується працівникам підприємства під час переведення і направлення на роботу до іншої місцевості;
- витрати на врегулювання спорів у судах;
- витрати на придбання канцелярських предметів, бланків звітності та обліку;
- вартість палива, мастил і інших експлуатаційних матеріалів для машини;
- знос та ремонт автомобіля;
- амортизацію загальногосподарського використання нематеріальних активів.

До адміністративних витрат також належать: передбачена законодавством України оплата збору за реєстрацію організації чи її філії в органах державної виконавчої влади; податки, збори та інші обов'язкові платежі, які не включаються в собівартість робіт, передбачені законами України, постановами Верховної Ради України, указами Президента України

Суми визначених адміністративних витрат прямо впливають на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства.

Адміністративні витрати класифікують також за економічними елементами.

Класифікація витрат за економічними елементами необхідна для визначення їх структури, тобто питомої ваги окремих витрат, розробки бюджетів витрат, утворення нормативної бази виробництва, виявлення усіх витрат на виробництво за їхніми видами, встановлення потреби в основних і оборотних активах, визначення фонду оплати праці, аналізу тощо. Цей варіант

групування витрат є вигідним у формуванні практично всіх вартісних параметрів, визначенні результатів виробництва.

Необхідно зазначити, що класифікація витрат за економічними елементами використовується підприємствами в основному для побудови системи фінансового обліку, тоді як у системі управлінського обліку витрати розглядаються в розрізі статей калькуляції. Окрім цього групування витрат за економічними елементами не вказує на доцільність і призначення витрат, не повністю виявляє їх роль у технологічному процесі виробництва, взаємозв'язок з його обсягом та іншими чинниками, що впливають на собівартість. У зв'язку з цим виникає необхідність групування витрат за калькуляційними статтями. На відміну від групування за елементами, яке визначає, що і в якому обсязі витрачає підприємство на виробничі потреби, калькуляційна розбивка витрат показує їх напрям - де й у зв'язку з чим вони зроблені. Номенклатура калькуляційних статей є основою організації планування й обліку витрат виробництва за їх видами і місцем виникнення.

Ця класифікація використовується для обліку витрат за видами продукції і місцями виникнення витрат і залежить від багатьох чинників: методу планування витрат, технологічного процесу і виду продукції, що випускається.

Статті калькуляції відображають рух витрат у їхньому внутрішньогосподарському обороті в процесі виробництва, що важливо при побудові обліку за центрами відповідальності. За статтями калькуляції витрати групуються для розрахунку собівартості готових виробів, напівфабрикатів і окремих технологічних стадій виробництва.

Розрізняють такі види калькуляції:

- планові (складають на основі прогресивних норм витрачання засобів виробництва та робочого часу й використовують як вихідні дані при встановленні цін);
- кошторисні (стосуються нових видів продукції, робіт та послуг для розрахунку відпускних цін);
- нормативні (складають на основі існуючих норм використання

засобів виробництва та робочого часу).

Ці види калькуляції є попередніми, їх розробляють до початку виробництва продукції та використовують при складанні кошторису. Калькуляції, що за даними бухгалтерського обліку відображають фактичні витрати, називаються звітними. Вони потрібні для контролю за виконанням планових завдань із собівартості продукції та для виявлення резервів подальшого зменшення витрат.

Для планування і контролю найбільш важливою ознакою для класифікації адміністративних витрат є те, як вони змінюються залежно від змін обсягу виробництва чи інших показників діяльності. За відношенням до обсягів виробництва адміністративні витрати поділяються на постійні і змінні.

Постійні витрати – це витрати, які не змінюються зі зміною обсягу виробництва, вони здійснюються в кожен період часу, тобто залежать від часу, а не від обсягу виробництва.

Для адміністративних витрат це:

- витрати на амортизацію адміністративних приміщень,
- витрати на оренду, заробітна лата адмінперсоналу з нарахуваннями,
- витрати на опалення, освітлення, утримання адміністративних приміщень,
- витрати на охорону.

Особливістю постійних витрат є те, що в короткостроковому періоді трудовому колективу їх важко зменшити.

Змінними називають такі витрати, величина яких безпосередньо залежить від обсягів виробництва продукції.

Щодо адміністративних витрат, то це:

- придбання пально-мастильних матеріалів;
- представницькі витрати;
- витрати на службові відрядження;
- винагороди за консультаційні, інформаційні та інші послуги;
- плата за розрахунково-касове обслуговування;

– витрати на оплату послуг зв'язку та інші.

Для контролю і прийняття ефективних управлінських рішень адміністративні витрати класифікують на релевантні та нерелевантні витрати.

Релевантні - витрати, які залежать від прийнятого управлінського рішення і можуть бути зменшені внаслідок його прийняття. До таких витрат відносять витрати майбутніх періодів. Наприклад: витрати на дослідження, представницькі витрати, підвищення кваліфікації співробітників.

Нерелевантні витрати – від прийнятих управлінських рішень не залежать. До них відносять витрати минулих звітних періодів.

А. Т. Головизніна пропонує релевантні витрати поділити на безповоротні, поставленні, інкрементні та маржинальні:

- безповоротні - це витрати минулого періоду, які виникли в результаті раніше ухваленого рішення і жодним чином не можуть бути зменшені в майбутньому, вони не беруться до уваги при ухваленні управлінського рішення;

- поставлені - це витрати, які беруть участь при ухваленні рішень, вони виникають у разі обмеженості ресурсів, характеризують можливості використання виробничих ресурсів, які або втрачені, або ними «жертвують» на користь інших альтернативних рішень;

- інкрементні - це додаткові витрати, що виникають у разі виготовлення якої-небудь партії продукції додатково;

- маржинальні - це додаткові витрати в розрахунку не на весь випуск, а на одиницю продукції (це як правило змінні витрати) [12, с. 14].

В умовах застосування нормативного методу обліку витрат доцільно виділяти нормовані і ненормовані витрати. На нормовані витрати розробляються спеціальні норми, а в разі необхідності і зміни норм. На окремі витрати (непродуктивні витрати) нормативи не встановлюються. Такі витрати і втрати повинні контролюватися управлінським обліком.

Із метою забезпечення реалізації всіх функцій управління (планування, обліку, контролю, аналізу і регулювання) витрати класифікують за місцями їх

виникнення та центрами відповідальності. Необхідність такої класифікації зумовлена тим, що калькуляція не може охоплювати всіх детальних характеристик об'єкта, які формуються в обліку.

Ентоні Аتكіссон зазначає, що основне правило обліку за центрами відповідальності (так зване правило Хіггінса) полягає в тому, що кожному структурну одиницю підприємства обтяжують тільки ті доходи або витрати, за які вона може відповідати і які контролює.

Однак в Україні облік витрат за місцями їх виникнення та центрами відповідальності до цього часу майже не застосовується, хоч необхідність такого обліку, як справедливо зауважив М.С. Пушкар: «... диктується тією обставиною, що в умовах ринкового середовища слід мати детальну інформацію про формування собівартості та шляхи її зниження ...» [46, с. 146].

Підводячи підсумки слід зазначити, що класифікація витрат – важливий метод пізнання досліджуваних об'єктів. Враховуючи організаційно-структурні особливості, ринки самостійно вибирають найбільш прийнятні класифікаційні ознаки для групування витрат. Запропонована нами класифікація витрат є необхідною і дозволить ринкам підвищити ефективність управління ними, підсилити контроль за витратами та дасть можливість виявляти резерви підвищення результативності діяльності ринків і належним чином удосконалити організацію та методику обліку адміністративних витрат.

## **1.2. Нормативно-правова база регулювання обліку адміністративних витрат**

Система бухгалтерського обліку адміністративних витрат на сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалось протягом останніх десятиріч і воно перебуває в процесі постійних змін, які супроводжуються

політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками.

Нормативно-правове забезпечення обліку адміністративних витрат - це сукупність нормативно-правових актів Верховної Ради України, міністерств та відомств, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку в державі.

Усі нормативні документи, щодо регулювання обліку, поділяють на 5 рівнів:

1. Конституція України.
2. Закони та інші підзаконні нормативні акти .
3. Положення бухгалтерського обліку та інші нормативні акти, що приймаються центральними органами.
4. Методичні рекомендації з ведення бухгалтерського обліку, що розробляються і затверджуються з врахуванням особливостей та потреб.
5. Документи підприємства, щодо організації та ведення бухгалтерського обліку.

Якщо норми одного законодавчого акту суперечать нормам іншого, пріоритетом користуються той, що належить вищому рівню структури.

Нормативно-правову базу регулювання обліку та аналізу адміністративних витрат складають наступні документи: Господарський кодекс України; Цивільний кодекс України; Податковий кодекс України; Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»; Указ Президента України «Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки»; Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань, і господарських операцій підприємств, установ і організацій; Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку; Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні; Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (в частині списання



запасів на витрати); Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів»; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»; Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей; Кодекс законів про працю України; Закон України «Про відпустки»; Закон України «Про оплату праці»; Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» тощо.

Так, методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства, загалом, та адміністративні витрати, зокрема, визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Так, даний документ містить умови визнання витрат у бухгалтерському обліку. Так, витрати, в тому числі і адміністративні, визнаються лише за умови одночасного зменшення активів або збільшення зобов'язань, що 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.

Крім того витрати, в тому числі і адміністративні, визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Водночас, витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. У випадках, 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.

Пункт 9 П(С)БО 16 містить перелік здійснених підприємство витрат, які не визнаються витратами. До них, зокрема належать:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;

- погашення одержаних позик;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам визнання витрат;
- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Визначення витрат наведено у П(С)БО 16 майже повністю відповідає поняттю витрат наведено у МСФЗ.

Порівнюємо умови визнання витрат, наведені у П(С)БО 16 та Концептуальній основі складання та подання фінансових звітів (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Порівняльна характеристика умов визнання витрат згідно П(С)БО 16 та Концептуальної основи складання та подання фінансових звітів

П(С)БО 16	Концептуально основа подання та складання фінансових звітів.
1	2
Умови визнання Відбувається зменшення активів або зменшення зобов'язань, (п.5)	Виникає зменшення економічних вигод, пов'язаних зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, (п.94)
Витрати можуть бути достовірно визначені, (п.6)	Зменшення економічних вигод можна достовірно визначити, (п.94)
Витрати визначають витрати певного періоду одночасно визнанням доходу, для дотримання якого вони були здійснені, (п.7)	Витрати виконуються у звіті про прибутки та збитки на основі безпосереднього зв'язку між понесеними витратами та заробленим доходом від конкретних статей, (п.95)
Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом декількох періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами. (п.8)	Якщо очікується виникнення економічних вигод протягом кількох облікових періодів і їх зв'язок з доходом, може бути визначений тільки в широких межах, витрати визнаються на основі процедур раціонального розподілу, (п.96)
	Визначаються негайно, коли видатки не надають майбутніх економічних вигод або тоді та тією мірою, якою майбутні економічні вигоди, не відповідають або перестають відповідати визнанню як актив у балансі, (п.97)

## Продовження таблиці

1	2
	Витрати визнаються також у Звіті про прибутки та збитки в тих випадках, коли виникають зобов'язання без визначення активу, як у випадку виникнення зобов'язань щодо гарантії продукції. (п.98)

Пункти 17 та 18 П(С)БО 16 «Витрати» присвячений адміністративним витратам, які є частиною загальногосподарських витрат, спрямованих на обслуговування та управління підприємством [37].

Податковий кодекс України відносить адміністративні витрати до інших витрат підприємства, проте вичерпного переліку витрат Податковий кодекс України не містить.

Ще одним важливим документом, який визначає склад поточних витрат і порядок їх планування в підприємствах усіх форм власності незалежно від організаційно-правових форм господарювання, який базується на національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку є Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності, затверджені наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22 травня 2002 р. № 145.

Зазначимо, що основним законом, яким користуються працівники бухгалтерії на підприємствах України, є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [42], який є базовим законом в сфері бухгалтерського обліку. Саме в відповідності до цього Закону розробляються нормативно-правові акти, які регулюють діяльність бухгалтерії, визначають принципи її роботи.

Крім того ведучи облік працівники бухгалтерії спираються на «Інструкцію про використання плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій», яка встановлює порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації методом подвійного запису про надходження і наявність активів.

Зазначимо також, що, оскільки до складу адміністративних витрат включаються витрати, які охоплюють практично всі етапи діяльності підприємства (придбання канцтоварів, відрядження, нарахування зарплати адмінперсоналу, використання легкового авто, проведення прийомів тощо), то при ведення обліку бухгалтер керується і специфічними нормативно-правовими документами, такими, як: Кодекс законів про працю України; Закон України «Про відпустки»; Закон України «Про оплату праці»; Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» тощо.

### **1.3. Аналітичний та синтетичний облік витрат на управління**

Облік адміністративних витрат підприємства всіх форм власності, взагалі, та ПП «Золотий Лев 777», зокрема, ведуть відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку адміністративних (загальногосподарських витрат, пов'язаних з управлінням та обслуговуванням підприємства) на однойменному рахунку 92 «Адміністративні витрати».

Відповідно до вищезазначеної Інструкції до загальногосподарських витрат (які підлягають відображенню на рахунку 92) зокрема, належать витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на їх службові відрядження, витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення (оренда, амортизація, ремонт, комунальні послуги), охорона, юридичні, аудиторські, транспортні послуги, поштово-телеграфні, канцелярські витрати, сума податків, зборів (обов'язкових платежів).

Аналітичний облік адміністративних витрат здійснюється в розрізі номенклатури статей, установлені підприємством.

Підставою для записів по дебету рахунку 92 «Адміністративні витрати» є первинні документи, в яких присутні всі обов'язкові реквізити та у яких відображена вартість наданих підприємству послуг, виконаних робіт. Це можуть бути рахунки за експлуатацію легкових автомобілів, рахунки на оренду, плату за приміщення офісу та інші. Дані про адміністративні витрати накопичуються у зведених документах (відомість).

Адміністративні витрати є витратами звітного періоду, що списуються на фінансові результати у цьому ж періоді та підлягають відображенню у формі звітності 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) у рядочку 2130 як окремий вид витрат підприємства.

Організація обліку адміністративних витрат (рис. 1.3.)

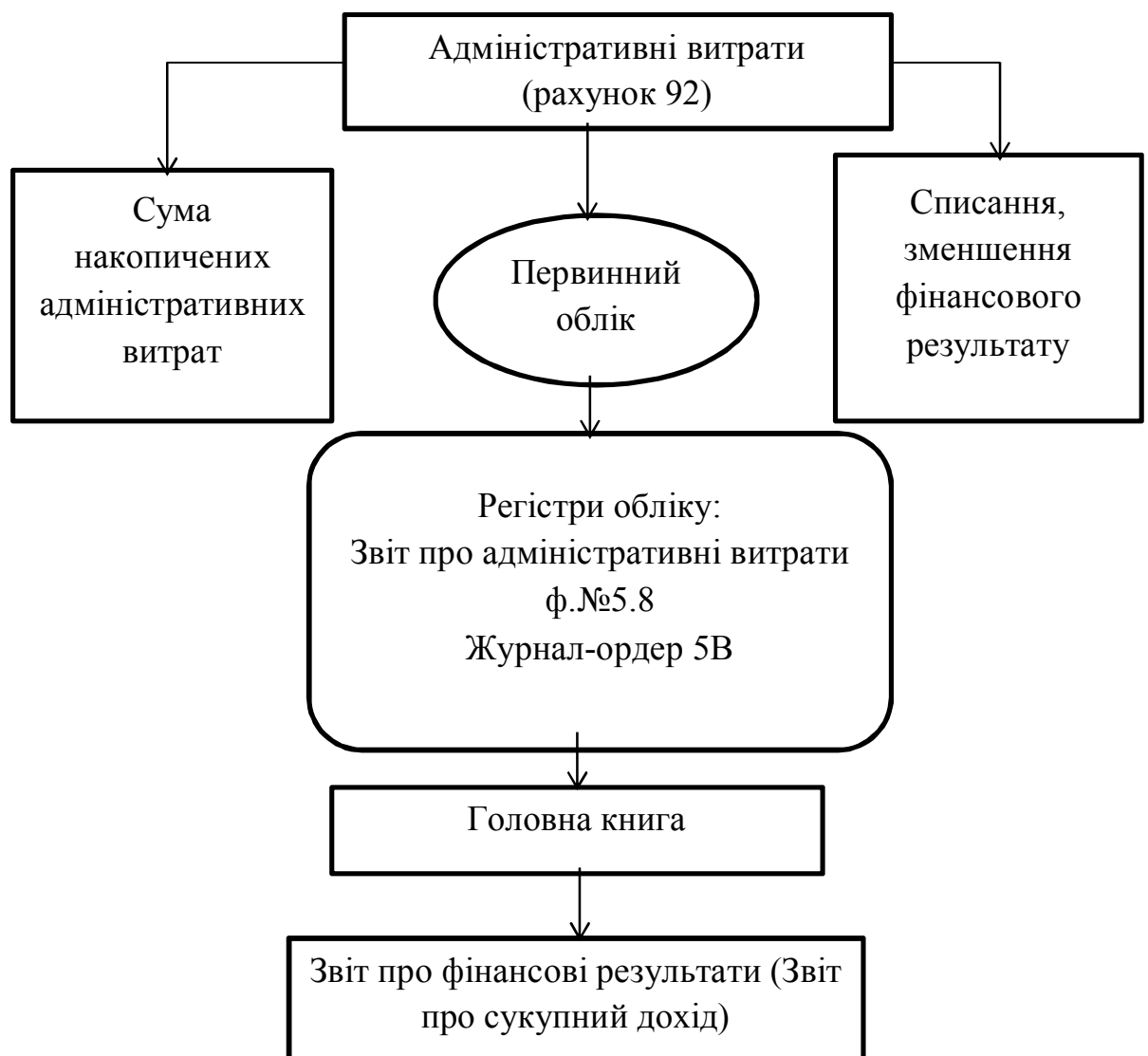


Рис. 1.3. Схема організації обліку адміністративних витрат

Первинні дані накопичуються протягом звітного періоду, після чого заносяться відповідно до Методичних рекомендацій із застосування регістрів бухгалтерського обліку в регістри аналітичного та синтетичного обліку (рис. 1.4.)

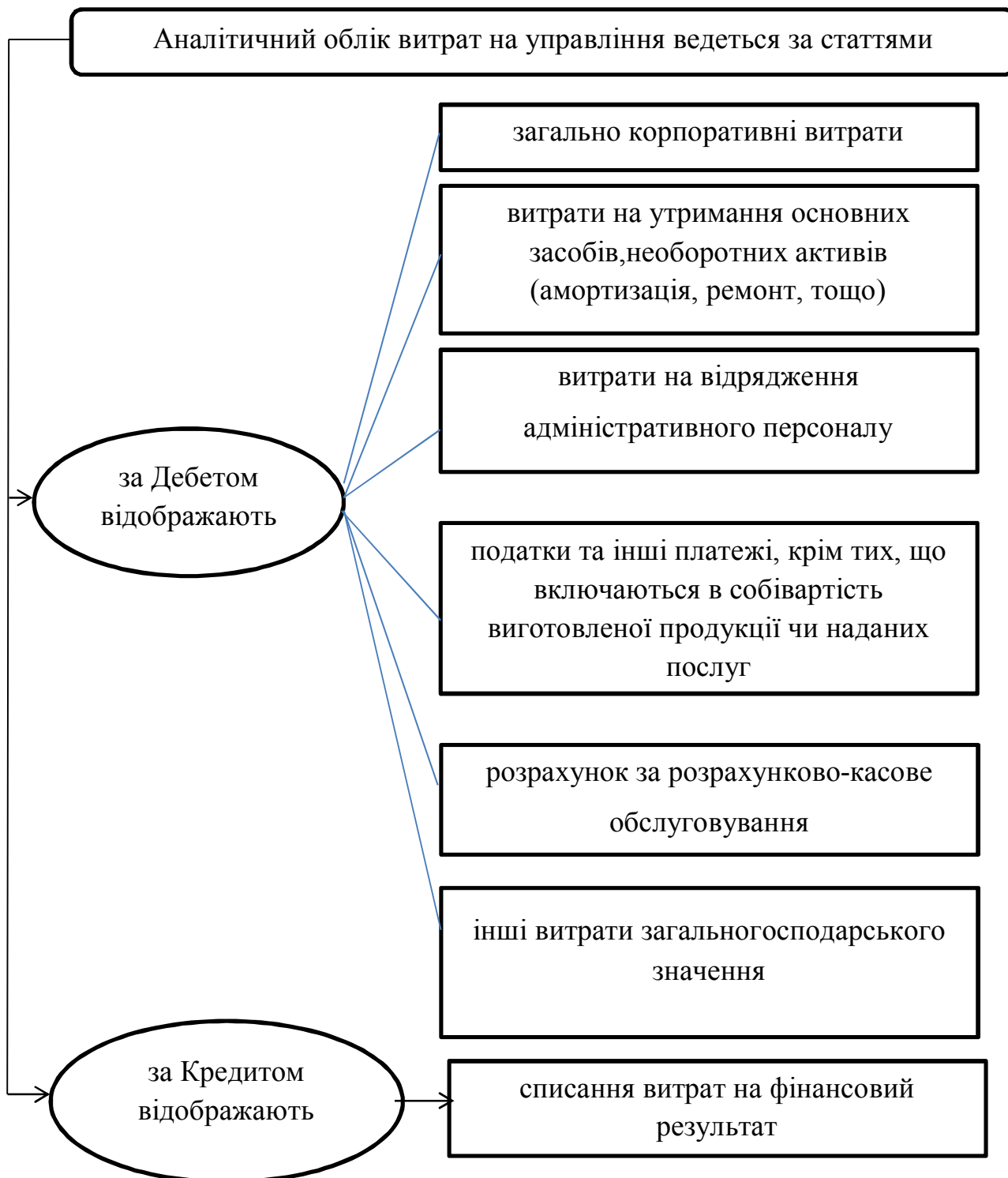


Рис. 1.4. Схема аналітичного обліку адміністративних витрат на підприємстві

Як саме організований облік і як він ведеться зазначено в Наказі про облікову політику підприємства «Золотий Лев 777»

Аналітичний облік адміністративних витрат ведеться за статтями витрат:

- «Витрати на оплату праці»

Обліковують у відповідності до посад, нарахована оплата праці керівника приватного підприємства, його заступника – головного інженера, головному бухгалтеру, секретаря, при цьому дебетують рахунок «Адміністративні витрати», а кредитують рахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою».

- «Відрахування на соціальні заходи»

Обліковують внесок на соціальне страхування в розмірі 22%, працівникам інвалідам у розмірі – 8,41% від нарахованої оплати праці адміністративного персоналу, при цьому дебетують рахунок «Адміністративні витрати», а кредитують рахунок 651 «Розрахунки за страхуванням».

- «Відрядження і переміщення» відносять нараховані витрати на відрядження директора, головного інженера, бухгалтера, при цьому дебетують рахунок «Адміністративні витрати», а кредитують рахунок 37 «Розрахунки з різними дебіторами».

- «Інші адміністративні витрати» відносять витрати операційної діяльності, які не ввійшли до вище зазначених елементів, оплата послуг пошти та зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо.

Дані аналітичного обліку адміністративних витрат необхідні для контролю та аналізу (порівнюють чи фактичні показники адміністративних витрат зменшились, чи навпаки зросли відповідно до попередніх).

За 2018 рік витрати на оплату праці адмінперсоналу по ПП «Золотий Лев 777» склали 574.4 тис. грн., відрахування на соціальні заходи — 128.1 тис. грн., інші адміністративні витрати — 1984.7 тис. грн.

На кінці місяця показники із Журнала - ордера № 5В переносять до Головної книги, яка відкривається на підприємстві раз на рік, де підраховують дебетові обороти по кожному із рахунків.

У Головній книзі відповідно до методу подвійного запису підсумки

кредитових та дебетових оборотів мають бути однакові.

Таблиця 1.2

## Відображення в обліку адміністративних витрат

№ п/п	Господарська операція	Дебет	Кредит
1	Нараховано зарплату адміністративному персоналу	92 «Адміністративні витрати»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
2	Нараховано відрахування на соціальні заходи працівникам апарату управління	92 «Адміністративні витрати»	65 «Розрахунки за страхуванням»
3	Оплата послуг «Нова пошта»	92 «Адміністративні витрати»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
4	Списано канцтовари та бланки документів які відносяться до адміністративних	92 «Адміністративні витрати»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
5	Оплачено витрати за розрахунково-касове обслуговування	92 «Адміністративні витрати»	31 «Рахунки в банках»
6	Нараховано амортизацію необоротних активів загальногосподарського призначення	92 «Адміністративні витрати»	13 «Знос (Амортизація) необоротних активів»
7	Витрати по відрядженню керівництва списано на адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
8	Відображено нарахування на заробітну плату до фонду забезпечення виплати відпусток	92 «Адміністративні витрати»	471 «Забезпечення виплат відпусток»
9	Віднесено на адміністративні витрати вартість робіт і послуг підрядників (орендна плата, плата за опалення та освітлення та інше)	92 «Адміністративні витрати»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
10	Списано запчастини на адміністративний транспорт	92 «Адміністративні витрати»	20 «Виробничі запаси»
11	Частину витрат майбутніх періодів віднесено на адміністративні витрати	92 «Адміністративні витрати»	39 «Витрати майбутніх періодів»
12	Списано витрати на управління на фінансові результати	79 «Фінансові результати»	92 «Адміністративні витрати»



Слід також відмітити, що під час ведення обліку витрат на підприємстві у бухгалтера часто виникають суперечливі ситуації при прийнятті рішення про віднесення понесених витрат саме до адміністративних, оскільки визначення адміністративних витрат, наведене у П(С)БО 16 доволі нечітке і не дозволяє у низці випадків прямо віднести їх елементи до витрат, наведених у даному стандарті. Так, неправомірним, з нашої точки зору, є віднесення до адміністративних витрат витрат на організацію прийомів, презентацій та свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безплатне надання послуг (виконання робіт). Такі витрати доцільно включати до складу витрат на збут, оскільки вони пов'язані з реалізацією продукції.

Слід також висловити сумнів щодо віднесення до адміністративній витрат витрат, пов'язаних із врегулюванням спорів у судових органах. Витрати на врегулювання спорів у судових органах включають, крім сплати державного мита, ще й штрафні санкції, які узагальнюються на окремому рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», тому такі витрати слід відображати у складі інших операційних.

Узагальнюючи наведене вище, потрібно наголосити на необхідності ретельного аналізу працівниками облікових служб підприємств складу загальнопромислових та адміністративних витрат. Неправильний їх перерозподіл призведе до перекручення фінансової звітності у частині собівартості реалізованої продукції та валового прибутку підприємства.

В аналітичному обліку доцільно адміністративні витрати обліковувати за статтями кошторису. Якщо мова йде про велике підприємство, то його власникам і апарату управління потрібна інформація про результати роботи кожного із відділів (бухгалтерії, виробничо-економічного, фінансового, маркетингу тощо).

Зазначимо, що видатні науковці України, зокрема З.В. Задорожний, стверджують, що оскільки на рахунку 92 узагальнюються не лише витрати на утримання апарату управління, а й загальногосподарські витрати, доцільно

було б змінити його назву на «Адміністративно-господарські витрати» [19].

### **Висновок до розділу I**

В першому розділі бакалаврської роботи розглянуто основні поняття адміністративних витрат, їх види. Суми визначених адміністративних витрат прямо впливають на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства.

Дані витрати розподіляють також за економічними елементами: матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші витрати.

Розглянуто нормативно-правові акти, що регулюють питання обліку адміністративних витрат. До них відносять: Господарський та Податковий кодекси України, Закони України, План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкція про його використання.

Облік всіх витрат на утримання управлінського персоналу ведеться на рахунку 92 «Адміністративні витрати»

Первинні дані накопичуються протягом звітного періоду, після чого заносяться відповідно до реєстрів бухгалтерського обліку в реєстри аналітичного та синтетичного обліку.

## РОЗДІЛ 2

### МЕТОДИКА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

#### **2.1. Інформаційно-аналітичне забезпечення внутрішнього аудиту адміністративних витрат**

На будь-якому підприємстві внутрішній аудит посідає важливе місце, оскільки в інтересах підприємця виявити і ліквідувати непродуктивні витрати та отримати незалежну перевірку роботи підприємства.

Згідно з МСА 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів», внутрішній аудит – це діяльність з оцінки, яка організована як підрозділ суб'єкта господарювання або надається йому як послуга, функції якої охоплюють перевірку, оцінку і моніторинг адекватності та ефективності внутрішнього контролю [31].

За В.В. Бурцевим внутрішній аудит – це регламентована внутрішніми документами організації діяльність за контролем складових частин управління та різноманітних аспектів функціонування організації [6, с. 36].

Т.О. Каменська дає визначення внутрішньому аудиту – регламентована внутрішніми документами підприємства діяльність із контролю, оцінювання різних сторін функціонування підприємства та консультування всіх ланок управління, що здійснюється представниками спеціального підрозділу [22].

Отже, внутрішній аудит – це незалежна діяльність уповноваженої особи на підприємстві, яка регламентована відповідними нормативними документами.

Метою проведення внутрішнього аудиту є допомога працівникам підприємства більш ефективно виконувати свої функції.

Аудитор звітує керівництву підприємства про дані проведеного аналізу з оцінки діяльності підприємства в цілому чи певного підрозділу, за результатами перевірки дає подальші рекомендації. Інформацією про оцінку

проведеного аудиту цікавляться також менеджери, банки, партнери по бізнесу.

Внутрішній аудитор перевіряє бухгалтерську, податкову, статистичну звітність, первинні документи та реєстри обліку, які необхідні для перевірки.

Завдання внутрішнього аудиту:

- перевірка первинних документів на повноту відображення інформації та відповідності до діючих правових актів та статуту;
- експертиза правильності ведення балансів та звітів;
- перевірка наявності та правильності оцінки майна підприємства;
- перевірка своєчасної сплати в бюджет держави податків та платежів до позабюджетних фондів;
- експертиза ведення обліку витрат, повнота відображення виручки від реалізації та точність формування фінансового результату;
- консультація керівників підрозділів, спеціалістів та працівників апарату управління з питань.

Завдання і масштаби внутрішнього аудиту залежать від вимог керівництва та розміру підприємства. Аудиторські дослідження проводяться за розпорядчим документом керівника підприємства, згідно методологічного забезпечення (рис. .2.1).

Внутрішній аудитор повинен підходити до роботи компетентно, існує також можливість використання комп'ютерної техніки та інших методів аналізу даних.

Документальне оформлення аудиторського дослідження складається з робочої та підсумкової документації.

Згідно із МСА 230 "Документація" термін "документація" означає матеріали (робочі документи), підготовлені аудитором, або одержані ним у зв'язку з проведенням аудиторської перевірки та передаються підприємству [30].

Робочі документи аудитора можуть існувати у паперовій формі або в електронній.

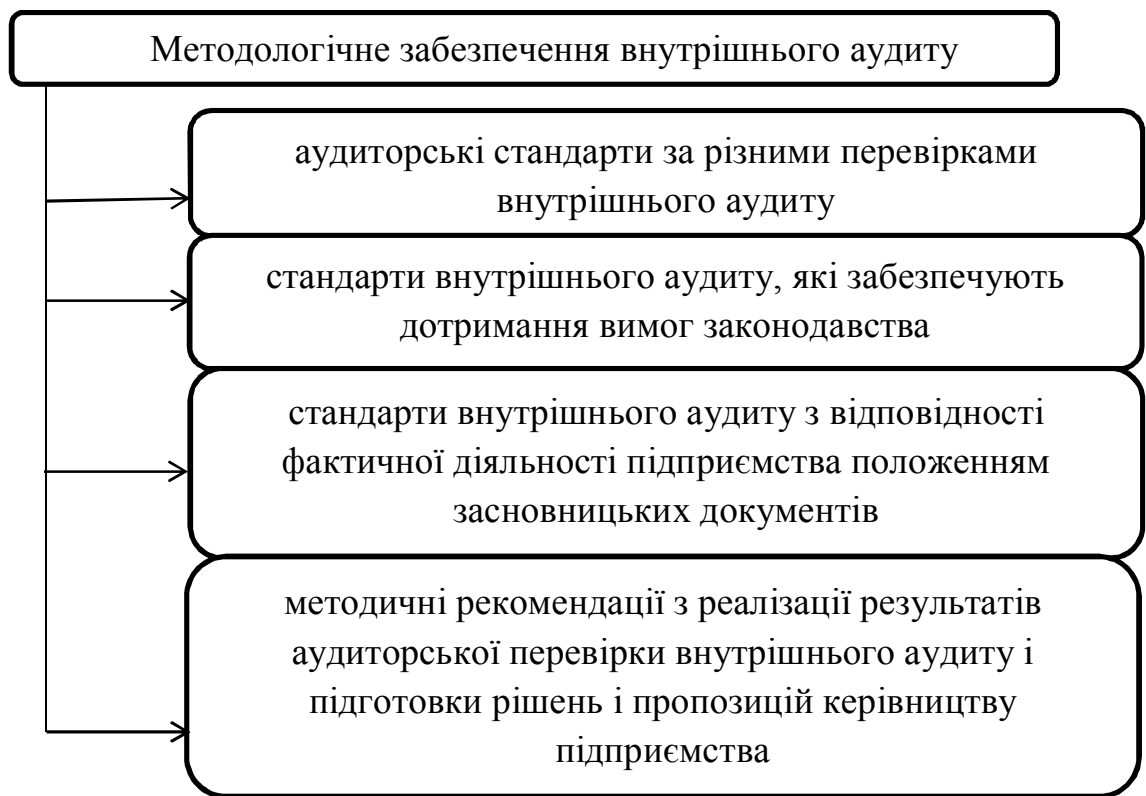


Рис. 2.1. Методологічне забезпечення внутрішнього аудиту

Внутрішній аудитор зобов'язаний вести документацію зі питань, що стосуються прийнятих рішень, оскільки результати проведеного аудиторського дослідження, будуть покладені в основу незалежного аудиторського висновку.

Керівництво підприємства отримує від аудиторський звіт, який містить детальні відомості про проведенні дослідження. В ньому аудитор зазначає виявлені порушення від чинного законодавства, стандартів бухгалтерського обліку, облікової політики, а також іншу інформацію яка отримана під час перевірки.

Під інформаційним забезпеченням внутрішнього аудиту розуміють певним чином упорядковану сукупність інформації, що формують і використовують на різних стадіях процесу проведення аудиту.

Основою інформаційного забезпечення аудиту є економічна інформація, яка дає характеристику про виробничу та фінансово-господарську діяльність підприємства.

Інформацію для аудиту аудитор черпає із балансу, податкової та

статистичної звітності підприємства, та інших даних бухгалтерського обліку.

Для проведення оцінки ефективності використання адміністративних витрат аудитор перевіряє такі документи:

- Накладні
- Авансові звіти
- Звіти про використання підзвітних коштів
- Звіти про відрядження
- Посвідчення про відрядження
- Подорожні листи
- Рахунки
- Видаткові касові ордери
- Звіт про сукупний дохід
- Довідку (розрахунок) бухгалтерії тощо.

На даний час на підприємствах широко використовують автоматизовані робочі місця бухгалтера, що дозволяють формувати бухгалтерську інформацію в автоматизованому режимі.

Обробка даних бухгалтерського обліку за допомогою АРМ бухгалтера дозволяє формувати первинні документи автоматизовано, отож аудитор може використовувати централізовану базу даних для перевірки. Таким чином організована інформація дозволяє аудитору краще орієнтуватися у великому обсягу інформації.

## **2.2. Методика внутрішнього аудиту адміністративних витрат**

Підприємства більше зацікавлені в тому, що аудитор може виявити непродуктивні витрати. Працівниками підприємства контролюється правильність формування інформації про витрати в обліку. Аудитор перевіряє і підтверджує відповідність до нормативних документів, П(С)БО 16 «Витрати».

Щоб здійснити аудит адміністративних витрат потрібно розв'язати

завдання (рис. 2.2.)

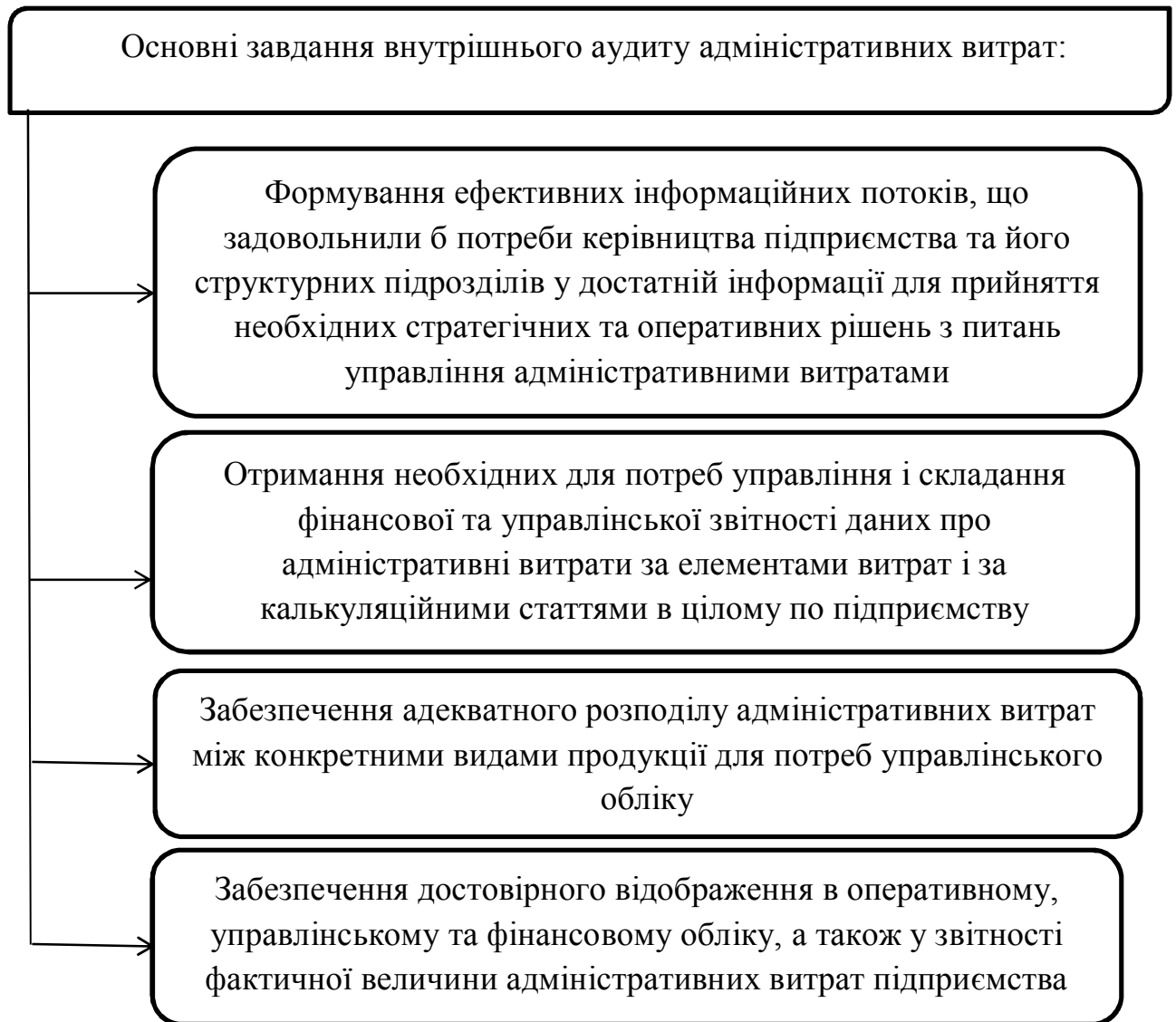


Рис. 2.2. Основні завдання внутрішнього аудиту адміністративних витрат

Оцінивши систему внутрішнього аудиту на підприємстві, аудитор переходить до аудиту адміністративних витрат, кінцевим результатом якого є складання плану аудиту.

Одним із найважливіших етапів аудиту є планування. Аудитор зобов'язаний чітко прогнозувати, контролювати й обліковувати процеси своєї діяльності для того, щоб забезпечити на кожній стадії роботи найбільш ефективні процедури.

Планування – розроблення стратегії проведення аудиту. Аудитор складає графік, що складається з етапів перевірки. Він дає змогу показувати

заплановану роботу і контролювати процес перевірки. Після чого складається програма перевірки, та вказує якими самими методами буде керуватись при перевірці. Плани допомагають проводити роботу в межах часу. Вони мають бути достатньо детально розроблені, щоб виконавці могли завершити завдання у відносно короткий термін.

Процедури аудиту адміністративних витрат можна поділити на два блоки: загальні процедури та детальні тести зі складу витрат на управління.

Загальними процедурами є такі способи перевірки адміністративних витрат, які діють всебічну оцінку правильності ведення обліку, достовірності відображення їх у первинних документах та облікових регістрах. Блок цих процедур розпочинаються з отримання в ході усної бесіди з персоналом відомостей про організацію обліку адміністративних витрат на підприємстві.

З такого роду бесід аудитор може отримати інформацію про метод обліку витрат, рахунки бухгалтерського обліку і порядок віднесення на них витрат, порядок обліку і списання адміністративних витрат, облікові регістри з відображення витрат на управління, розподіл обов'язків між співробітниками бухгалтерії.

Проте під час проведення аудиту завжди існує ризик отримання неповної, чи неправдивої інформації.

Аудиторський ризик - ризик, в якому аудитор може висловити свою незалежну думку у тих випадках, коли в документах бухгалтерської звітності існують суттєві зміни, за підготовленою звітністю буде представлено аудиторський висновок без зауважень.

Слід відмітити, що аудиторський ризик має три складових частини: внутрішній ризик; ризик контролю; ризик не виявлення.

Також необхідно відзначити, що допустимий рівень можливої похибки аудитора в світовій практиці прийнято вважати ризик на рівні до 5 % від підсумку балансу, залишків на рахунках бухгалтерського обліку, фінансових результатів тощо.

Розрахунок аудиторських ризиків на прикладі ПП «Золотий Лев 777»



наведено в таблицях (2.1).

Таблиця 2.1

Оцінка підприємницького ризику на ПП «Золотий Лев 777»

№ п/п	Фактори	Оцінка фактора	Рівень ризику
1	Характер підприємства ПП «Золотий Лев 777»	Виробництво	Високий
2	Економічна ситуація на підприємстві	Не стабільна	Високий
3	Нормативно-правові акти регулювання основної діяльності	ЗУ П(с)БО	Низький
4	Наявність дочірніх підприємств	-	Низький
5	Система оподаткування на підприємстві	Загальна	Високий
6	Професійність адміністрації	Середній рівень	Високий
7	Конфлікт інтересів	Можливий	Високий
8	Складність операцій проведених на підприємстві	Середній рівень	Низький
9	Форма розрахунку	Безготівкова, з передплатою 60%	Низький
10	Капітальні вкладення	1970 тис. грн.	Високий
11	Використання кредитів	Наявні	Високий
12	Незавершене виробництво	Незначний обсяг	Низький
13	Інші фактори	-	Низький

На основі наведеної вище таблиці, можна зробити висновок, що рівень підприємницького ризику ПП «Золотий Лев 777» знаходиться на середньому рівні (6 позитивних відповідей із 13)  $ПР = 50\%$  або 0,5.

Далі розглянемо систему внутрішнього контролю адміністративних витрат на ПП «Золотий Лев 777» (табл. 2.2)

Таблиця 2.2

## Внутрішній контроль адміністративних витрат на ПП «Золотий Лев 777»

№ п/п	Запитання	Відповідь фактора	Оцінка системи внутрішнього контролю
1	Встановлено наказом про облікову політику розмір адміністративних витрат?	ні	високий
2	Були присутні у звітному періоді зміни у класифікації адміністративних витрат?	ні	високий
3	Відповідає відображення на рахунку 92 «Адміністративні витрати» витрат вимогам П(с)БО 16 «Витрати», іншим нормативним актам?	так	низький
4	Чи ведеться аналітичний облік адміністративних витрат: - за статтями витрат; - за підрозділами.	так так	низький низький
5	Застосування облікових реєстрів: рекомендовані	так	низький

Можна зробити висновок, що рівень ризику внутрішнього контролю на ПП «Золотий Лев 777» знаходиться на рівні  $РВК = 40\%$  або 0,4 (2 негативні фактори з 5).

Таблиця 2.3

## Оцінка системи бухгалтерського обліку витрат на ПП «Золотий Лев 777»

№ п/п	Питання	Відповідь	Рівень ризику
1	Достатній рівень кваліфікації облікового персоналу?	так	низький
2	Здійснюється спеціалізація облікових робіт?	так	низький
3	Контролюється виконання робіт головним бухгалтером?	так	низький
4	Висока плінність кадрів облікових робітників?	так	низький
5	Визначена на звітній період облікова політика?	так	низький
6	Відбулися зміни в обліковій політиці в порівнянні з минулим роком?	ні	низький
7	Чи здійснюються встановлені процедури контролю достовірності облікової інформації за витратами:		
	Перевірка по суті	так	низький
	Арифметична перевірка	так	низький
	оборотні відомості синтетичних рахунків	так	низький
	інвентаризація	так	низький
	Оборотні відомості аналітичного обліку	ні	високий
8	Були встановлені інші суттєві недоліки в системі обліку адміністративних витрат		
	Перевіркою ДФС	так	високий
	Під час попереднього аудиту	ні	низький
	Іншими органами	ні	низький
9	Застосовується адекватна форма бухгалтерського обліку?	так	низький

Можна зробити висновки, що рівень ризику бухгалтерського обліку витрат на ПП «Золотий Лев 777» низький, тобто РБО = 30% або 0,3 (3 негативних факторів із 9).

Ризик не виявлення становитиме:

$$PH = ZAP / BP \times PK \quad (2.1)$$

За даними ПП «Золотий Лев 777» ризик не виявлення складає :

$$0,30 / 0,50 \times 0,40 = 0,24$$

Таким чином одержуємо значення ризику, який існуватиме при проведенні аудиту ПП «Золотий Лев 777» 1,4 % (0,3x 0,5 x 0,4 x 0,24). Це низький рівень, що дозволяє здійснити обмеження обсягів перевірки адміністративних витрат на ПП «Золотий Лев 777».

Після того як загальні процедури аудиту адміністративних витрат було завершено, аудитор переходить до наступного блоку процедур – детальні тести зі складу адміністративних витрат.

В першу чергу аудитор проводитиме процедуру перевірки при здійсненні організацією декількох видів діяльності, випуску продукції декількох видів, наявності роздільного обліку витрат, а також відповідності витрат конкретному виду діяльності.

Особливу увагу аудиторів слід приділити перевірці незвичайних операцій, проводок з нестандартною кореспонденцією рахунків. Такі операції слід перевіряти дуже ретельно, просити документи на підставі яких здійснювались такі проведення, адже за такими операціями можуть прикривати шахрайство.

Для перевірки правильності накопичення і списання адміністративних витрат аудитор може застосовувати такі прийоми та способи (рис. .2.3.).

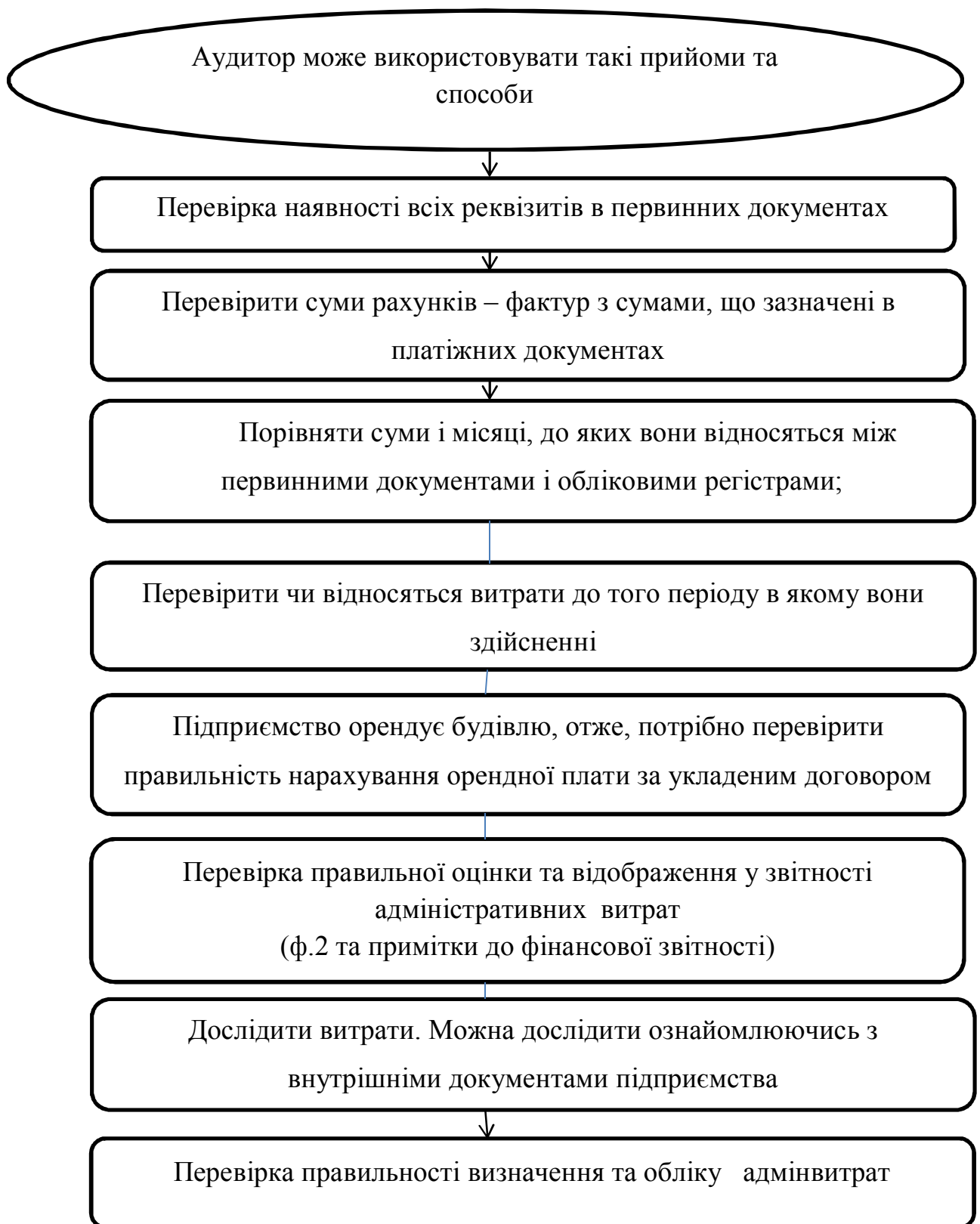


Рис. 2.3. Прийоми та способи внутрішнього аудиту адміністративних витрат

Залежно від мети аудиторської перевірки, завдань і власних можливостей аудитор на свій розсуд обирає методику проведення аудиту адміністративних

витрат.

Досвідчений аудитор зразу звертає увагу на слабкі місця, на типові помилки підприємств, які пов'язані з витратами (рис. 2.4.)



Рис. 2.4. Слабкі місця підприємств

Слід також відмітити, що особливу увагу під час внутрішнього аудиту пропонується звернути на той факт, що управлінський персонал підприємства завжди має спокусу збільшити свій добробут за рахунок завищення адміністративних витрат. Ситуація, за якої фінансовий результат підприємства

погіршується, а адміністративні витрати зростають, є неприйнятною. Тому під час проведення внутрішнього аудиту потрібно з'ясувати, чи відповідають темпи зростання адміністративних витрат темпам зростання прибутку підприємства (зменшення збитку) (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Робочий документ з оцінки доцільності понесених адміністративних  
витрат

Показник	Базовий рік	Поточний рік	Відхилення	Темп зростання	Аналіз напрямку змін
Адміністративні витрати					
Фінансовий результат					

Таким чином, запропонована форма робочого документу аудитора дозволять дослідити правильність й законність відображення в обліку адміністративних витрат та більш якісно провести аудиторську перевірку.

### **2.3. Використання прийомів аналізу в процесі внутрішнього аудиту адміністративних витрат**

Невід'ємною складовою процесу внутрішнього аудиту є аналіз витрат. Шляхом проведення аналізу адміністративних витрат аудитор визначає як змінюються адміністративні витрати протягом декількох звітних періодів. Якщо вони значно збільшуються, необхідно визначити, які саме витрати збільшилися і за рахунок чого відбулося це збільшення. Для проведення аналізу адміністративних витрат пропонуємо наступний робочий документ (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

## Робочий документ з аналізу адміністративних витрат

Показник	Попередній рік	Звітний рік	Відхилення	
			Абсолютне, тис. грн.	Відносне, %
Звіт про фінансові результати код рядка 2130				

Слід також відмітити, що основними завданнями аналізу адміністративних витрат ПП “Золотий Лев 777» є: аналіз загальної суми адміністративних витрат, вивчення їх динаміки; аналіз адміністративних витрат у загальній структурі витрат; аналіз структури адміністративних витрат; визначення шляхів зниження адміністративних витрат.

Для аналізу загальної суми адміністративних витрат ПП “Золотий Лев 777» та їх динаміки використаємо дані табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Аналіз динаміки адміністративних витрат ПП “Золотий Лев 777»  
за 2016-2018 рр.

Період	Сума витрат, тис. грн..	Відхилення (+,-), тис. грн.	Темп росту, %	Темп приросту, %
2016	713.5	X	X	X
2017	2773.3	2059.8	388.7	288.7
2018	2687.1	-86.2	96.9	-3.1

Аналізуючи дані таблиці можна зробити висновок, що у 2017 році витрати на управління збільшилися в порівнянні з минулим періодом на 2059 тис. грн. або майже в 3 рази. Таке різке збільшення адмінвитрат пояснюється тим, що в березні 2017 року фірмою був заключений контракт з ТОВ “Баловнянська виробнича база”, щодо виготовлення та монтажу великого об’єму



металоконструкцій, внаслідок чого були залучені новоприйняті працівники та значно збільшились як загальні витрати по підприємству, так і витрати на управління. В 2018 році даний показник становить 2687.1 тис.грн і зменшився порівняно з 2017 роком на 86.2 тис.грн. Тобто в звітному році відбулася економія адмінвитрат на 3.1%

Для порівняльного аналізу адмінвитрат велике значення має показник питомої ваги витрат на управління в загальній сумі витрат по підприємству. Дані відображені в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Питома вага адміністративних витрат ПП “Золотий Лев 777”  
за 2016-2018 рр.

Показник	Період			Відхилення, (+,-)	
	2016	2017	2018	до 2016	до 2017
Загальні витрати, тис. грн.	1314.2	47496.0	7278.4	5964.2	-40217.6
Адмінвитрати, тис. грн.	713.5	2773.3	2687.1	1973.6	-86.2
Питома вага, %	54.3	5,8	36.9	-17,04	31,1

Як свідчать дані табл. питома вага адміністративних витрат в загальній сумі витрат по підприємству в 2018 році склала 36.9%, що більше від аналогічного показника 2017р. на 31.1%, та менше проти 2016 року на 17.04%. Провівши аналіз питомої ваги адміністративних витрат по ПП “Золотий Лев 777” можна зробити висновок, що витрати по управлінню підприємством можна віднести до постійних витрат, які прямопропорційно не залежать від обсягу випущеної продукції та наданих послуг. Отже, чим більше рівень доходів на підприємстві і відповідно більша собівартість випущеної продукції та наданих послуг, тим менше питома вага адміністративних витрат в загальній сумі витрат по підприємству.

Для детального аналізу витрат на утримання апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу проводять аналіз їх по статтях

адміністративних витрат. Аналіз витрат за статтями дає змогу: дослідити зміни у структурі адміністративних витрат порівняно попередніми періодами; оцінити динаміку структури витрат; встановити вплив науково-технічного прогресу, рівня кооперації та спеціалізації на зміну структури витрат; визначити найважливіші напрями пошуку резервів зниження адміністративних витрат.

Дані для аналізу відображені в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Адміністративні витрати в розрізі статей по ПП “Золотий Лев 777”  
за 2016-2018 рр. тис. грн.

Статті витрат	Період			Відхилення, (+,-)	
	2016	2017	2018	до 2016	до 2017
1	2	3	4	5	6
Амортизація необоротних активів загальногосподарського використання	19,8	195.5	188.4	168.6	-7.1
Витрати на утримання та ремонт ОЗ, автотранспорту загальногосподарського використання	299.9	899.8	216.6	-83.3	-683.2
Витрати на придбання малоцінних та швидкозношуваних предметів	4,1	43.7	2,4	-1.7	-41.3
Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків	20,9	35.9	46.6	25,7	10,7
Витрати на службові відрядження та утримання апарату управління підприємством	120.4	394.3	695.4	575.0	301.1
Загальні корпоративні витрати	34.3	312.3	500.1	465.8	187.8

Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4	5	6
Оренда майна, опалення, освітлення, водопостачання, зв'язок	114.2	390.3	335.1	220.9	-55.2
Нарахування на заробітну плату працівників апарату управління та загальногосподарського персоналу	18	91.4	128.1	110.1	36.7
Заробітна плата працівників апарату управління та загальногосподарського персоналу	81,9	410.1	574.4	492.5	164.3
<b>Загальна сума адмінвитрат</b>	<b>713.5</b>	<b>2773.3</b>	<b>2687.1</b>	<b>1973.6</b>	<b>-86.2</b>

Витрати на утримання апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу згідно Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) складають 2687.1 тис. грн., що менше факту минулого року на 86.2 тис. грн. та більше 2016 року на 1973.6 тис. грн. зокрема по елементах:

– витрати на амортизацію необоротних активів загальногосподарського використання зменшилися відповідно до 2017 року на 7.1 тис.грн., оскільки у вересні 2018 року було продано автомобіль Mercedes-Benz, та збільшилися проти 2016 року на 168.6тис.грн, тому що за 2017-2018 рік ПП “Золотий Лев 777” закупив велику кількість обладнання, оргтехніки та інших основних засобів;

– витрати на утримання та ремонт ОЗ, автотранспорту загальногосподарського використання зменшилися проти 2017 та 2016 року відповідно на 683.2 тис. грн. та 83.3 тис. грн. Це пояснюється тим, що у попередніх роках провели ремонт адміністративних приміщень;

– витрати на придбання малоцінних та швидкозношуваних предметів зменшилися в порівнянні з 2017 роком на 41.3 тис. грн, а з 2016 роком - на 1.7

тис. грн.;

– плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків збільшилася в порівнянні з минулим роком на 10.7 тис. грн, з 2016 роком — на 25.7 тис. грн. Таке збільшення можна пояснити тим, що у 2018 році з ПАТ “Приватбанк” було заключено договір на кредитний ліміт по основному рахунку і плата за проведення операцій по кредитному ліміту при недостатці власних коштів на рахунку складає 2% від суми операції при звичайній платі за банківську операцію 3 грн.;

– витрати на службові відрядження та утримання апарату управління підприємством в 2018 році склали 695.4 тис. грн, що більше ніж в 2017 році на 301.1 тис. грн. та ніж в 2016 році - на 575 тис. грн. Крім того загальні корпоративні витрати, в тому числі організаційні витрати, представницькі витрати збільшилися в порівнянні з минулим роком на 187.8 тис. грн, з 2016 роком — на 465.8 тис. грн. Ці статті витрат значно збільшилися, оскільки в 2018 році ПП “Золотий Лев 777” завершив контракт з ТОВ “Баловнянська виробнича база” та активно велися пошуки, переговори, заключення контрактів з новими покупцями ТОВ “Дружба-Нова” і ТОВ “Кононівський елеватор” та неодноразові інспекції адміністративного персоналу на нові об’єкти монтажу металоконструкцій, що в свою чергу потребувало значних затрат на службові відрядження працівників управлінського персоналу;

– витрати на оренду майна, опалення, освітлення, водопостачання, зв’язок склали в 2018 році 335.1 тис. грн. Витрати збільшилися проти 2016 року на 220.9 тис. грн., оскільки договір оренди приміщень, в тому числі і адміністративних був заключений з 01.09.2016 р. В 2017 році велася політика економії енергоресурсів, що призвело до зменшення даної статті витрат на 55.2 тис. грн.;

– витрати на оплату праці апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу більше 2017 року на 164.3 тис. грн. та 2016 року — на 492.5 тис. грн., за рахунок збільшення заробітної плати та збільшення чисельності адмінперсоналу, оскільки значно збільшилися обсяги

виготовлення та монтажу металоконструкцій;

– аналогічно збільшилася стаття витрат - нарахування на заробітну плату працівників апарату управління та загальногосподарського персоналу.

Для більш точного аналізу проводять аналіз структури адміністративних витрат. Його проводиться методом порівняння фактичної питомої ваги кожного елемента адміністративних витрат з питомою вагою попереднього періоду. Оцінюють зміни в питомій вазі кожного елемента адміністративних витрат у загальній сумі, тобто досліджують структуру витрат. Детальний аналіз структури адміністративних витрат потрібний для того, щоб виявити витрати, які є найбільш значущими для підприємства, або можуть стати такими в майбутньому. Не можна одержати помітну економію по витратах, які становлять, наприклад 1% від усіх витрат.

Дані відображені в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Питома вага елементів адміністративних витрат ПП “Золотий Лев 777”  
за 2016-2018 рр. %

Статті витрат	Період			Відхилення, (+,-)	
	2016	2017	2018	до 2016	до 2017
1	2	3	4	5	6
Амортизація необоротних активів загальногосподарського використання	2,8	7,0	7,1	4,3	0,1
Витрати на утримання та ремонт ОЗ, автотранспорту загальногосподарського використання	42,0	32,4	8,1	-33,9	-24,3
Витрати на придбання малоцінних та швидкозношуваних предметів	0,6	1,6	0,9	0,3	-0,7
Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків	3,0	1,4	1,7	-1,3	0,3
Витрати на службові відрядження та утримання апарату управління підприємством	16,9	14,2	25,9	9,0	11,7
Загальні корпоративні витрати	4,8	11,2	18,6	13,8	7,4

Продовження таблиці 2.9

1	2	3	4	5	6
Оренда майна, опалення, освітлення, водопостачання, зв'язок	16,0	14,1	12,5	-3,5	-1,6
Нарахування на заробітну плату працівників апарату управління та загальногосподарського персоналу	2,5	3,3	4,8	2,3	1,5
Заробітна плата працівників апарату управління та загальногосподарського персоналу	11,4	14,8	20,4	9,0	5,6
<b>Загальна сума адміністративних витрат</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>		

Згідно даних таблиці найбільшу питому вагу в загальній сумі адмінвитрат в 2018 році займають витрати на службові відрядження та утримання апарату управління підприємством (25,9%) та витрати на заробітну плату працівників апарату управління та загальногосподарського персоналу (20,4%). Позитивною тенденцією є збільшення статті витрат на заробітну плату, оскільки викликано таке збільшення не тільки збільшенням чисельності адмінперсоналу, але й збільшенням заробітної плати працівників.

В звітному році значно знизилася питома вага витрат на утримання та ремонт ОЗ, автотранспорту загальногосподарського використання на 24,3% проти 2017 року та 33,9% проти 2016 року. Таке зменшення виникло внаслідок того, що практично не було витрат на ремонт основних засобів, оскільки в 2017 році був проведений капремонт адміністративних приміщень та автомобіля Mercedes-Benz.

Однак збільшилася питома вага загальних корпоративних витрат, в тому числі представницьких, оскільки ПП “Золотий Лев 777” постійно вкладає кошти в рекламу, створення та оновлення власного сайту, участь в виставках для пошуку та залучення нових клієнтів.

Крім того, аналізуючи дані табл. можна сказати, що такі витрати, як витрати на придбання малоцінних та швидкозношуваних предметів, плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків та амортизація

необоротних активів загальногосподарського використання займають дуже незначну частину загальних адміністративних витрат і практично не впливають на кінцевий результат роботи підприємства.

Отже, можна зробити висновок, що шляхами зменшення адміністративних витрат даного підприємства є:

- економія паливо-мастильних матеріалів;
- ощадливе та економічно обґрунтоване витрачання коштів на представницькі витрати та витрати на відрядження управлінського персоналу;
- економне використання електроенергії на опалення та освітлення адміністративних приміщень.

Щодо заробітної плати, то керівник, намагаючись знизити адміністративні витрати, часто вдається до рішення про зменшення працівників підприємства. Однак таке рішення може призвести до великого навантаження на діючий персонал, зменшення моральних стимулів, зменшення обсягів кінцевого продукту, підвищення напруження серед працівників. Тому таке рішення треба приймати в крайньому разі.

## **Висновок до розділу II**

У другому розділі висвітлюються основні поняття внутрішнього аудиту, його інформаційне забезпечення та завдання та проведено аналіз адміністративних витрат ПП «Золотий Лев 777».

Внутрішній аудит адміністративних витрат можна поділити на два блоки: загальні процедури та детальні тести зі складу витрат на управління.

Розраховано аудиторський ризик проведення перевірки адміністративних витрат на підприємстві, який становить 1,4%. В нормі цей показник має становити від 1% до 5%.

Для детального аналізу витрат на утримання апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу проводять аналіз їх по статтях адміністративних витрат.

## ВИСНОВКИ

У бакалаврській роботі здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано вирішення наукової проблеми щодо удосконалення організаційно-методичних підходів здійснення обліку та внутрішнього аудиту адміністративних витрат підприємств. На підставі проведеного дослідження сформульовані наступні висновки і пропозиції:

1. Витрати це найважливіша економічна категорія діяльності підприємства, що відіграють значну роль в формуванні рівня прибутковості та дозволяє забезпечити підвищення ефективності діяльності підприємства. Під останніми слід розуміти частину затрат, понесених підприємством при виготовленні продукції, що реалізовано в даному обліковому періоді.

2. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про адміністративні витрати визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

3. Згідно П(С)БО 16 «Витрати» до адміністративних витрат відносяться витрати, пов'язані з управлінням та організацією діяльності підприємства, які не включаються до собівартості реалізованої продукції. Ці витрати в обліку списуються на фінансові результати і покриваються прибутком та визнаються лише за умови одночасного зменшення активів або збільшення зобов'язань, що 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.

4. Вдосконаленню законодавства адміністративних витрат сприятиме доопрацювання та зміна законодавчої бази обліку адміністративних витрат з метою забезпечення достовірності інформації про витрати для потреб управління, насамперед, в частині уточнення складу адміністративних витрат таким чином, щоб при класифікації понесених витрат у бухгалтера не виникало сумнівів при віднесенні їх саме до адміністративних, оскільки визначення адміністративних витрат, наведене у П(С)БО 16 доволі нечітке.



Так, неправомірним, на нашу думку, є віднесення до адміністративних витрат витрат на організацію прийомів, презентацій та свят, придбання і розповсюдження подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків товарів або безплатне надання послуг (виконання робіт). Такі витрати доцільно включати до складу витрат на збут, оскільки вони пов'язані з реалізацією продукції. Крім того, екологічний податок, на нашу думку, доцільніше було б включати до складу інших витрат, з урахуванням місця їх виникнення, наприклад до витрат виробництва.

Слід також висловити сумнів щодо віднесення до адміністративних витрат витрат, пов'язаних із врегулюванням спорів у судових органах. Витрати на врегулювання спорів у судових органах включають, крім сплати державного мита, ще й штрафні санкції, які узагальнюються на окремому рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», тому такі витрати слід відображати у складі інших операційних.

5. З метою забезпечення одержання необхідної детальнішої інформації менеджерами та засновниками щодо структури адміністративних витрат, облік на рахунку 92 необхідно здійснювати в розрізі двох субрахунків: 921 «Загальноуправлінські витрати» та 922 «Загальногосподарські витрати». Дана пропозиція дасть змогу без додаткових вибірок забезпечувати відповідними даними проведення перспективного і ретроспективного аналізу структури та окупності адміністративних витрат, своєчасно виявляти резерви їх зниження.

6. Для забезпечення процесу документування операцій, пов'язаних із списанням адміністративних витрат, доцільно було б використовувати запропоновану форму при списанні адміністративних витрат. Це значно б спростило роботу бухгалтера, а головне позбавило б документа на списання витрат бухгалтерського суб'єктивізму (кожен бухгалтер складає довідку на списання відповідно до своїх потреб та свого розуміння, що часто є незрозумілим для інших користувачів, наприклад при зміні бухгалтерів чи при перевірці).

7. Для ефективного управління адміністративними витратами керівництву потрібні не просто дані про розмір адміністративних витрат, а й інформація про витрати з їх деталізацією на певні цілі, підрозділи, вироблені продукти, послуги тощо. Основною метою класифікації витрат за таких потреб є організація ефективної роботи системи управлінського обліку, що досягається через низку заходів.

До завдань управлінського обліку адміністративних витрат входять: визначення фактичних адміністративних витрат в розрізі окремих статей, підрозділів, відділів тощо; знаходження оптимального їх розміру з метою забезпечення ефективності процесу управління господарською діяльністю підприємств; планування і нормування їх розміру в структурі витрат за договорами та витратами періоду; визначення відхилень фактичних адміністративних витрат від нормативних, планових або стандартних; складання внутрішньої звітності з адміністративних витрат.

8. Управління адміністративними витратами - це комплекс заходів, що спрямовані на формування найбільш необхідних і разом з тим доцільних з економічної і технічної точок зору витрат, який забезпечується за допомогою раціонального їх нормування, оптимального планування, обґрунтування бухгалтерського обліку, оперативного економічного аналізу та своєчасного і всебічного контролю. Саме тому недооцінка ролі управління витратами зумовлює значні втрати підприємств і організацій, що, у кінцевому випадку, негативно впливає на рівень виробничих витрат, а звідси - й на результати господарювання.

9. Щоб здійснити аудит адміністративних витрат потрібно розв'язати комплекс завдань, а саме: 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 потреб управління і складання фінансової та управлінської звітності даних про адміністративні витрати за елементами

витрат і за калькуляційними статтями в цілому по підприємству; забезпечення адекватного розподілу адміністративних витрат між конкретними видами продукції для потреб управлінського обліку; забезпечення достовірного відображення в оперативному, управлінському та фінансовому обліку, а також у звітності фактичної величини адміністративних витрат підприємства

10. Особливу увагу під час внутрішнього аудиту адміністративних пропонується звернути на той факт, що управлінський персонал підприємства завжди має спокусу збільшити свій добробут за рахунок завищення адміністративних витрат. Ситуація, за якої фінансовий результат підприємства погіршується, а адміністративні витрати зростають, є неприйнятною. Тому під час проведення внутрішнього аудиту потрібно з'ясувати, чи відповідають темпи зростання адміністративних витрат темпам зростання прибутку підприємства (зменшення збитку). Запропонована форма робочого документу аудитора дозволять дослідити правильність й законність відображення в обліку адміністративних витрат та більш якісно провести аудиторську перевірку.

11. Невід'ємною складовою процесу внутрішнього аудиту є аналіз витрат. Шляхом проведення аналізу адміністративних витрат аудитор визначає як змінюються адміністративні витрати протягом декількох звітних періодів. Якщо вони значно збільшуються, необхідно визначити, які саме витрати збільшилися і за рахунок чого відбулося це збільшення. Для проведення аналізу адміністративних витрат запропоновано використовувати робочий документ з аналізу адміністративних витрат

12. У процесі аналізу встановлено, що у 2017 році витрати на управління збільшилися в порівнянні з минулим періодом на 2059 тис. грн. або майже в 3 рази. Таке різке збільшення адмінвитрат пояснюється тим, що в березні 2017 року фірмою був заключений контракт з ТОВ "Баловнянська виробнича база", щодо виготовлення та монтажу великого об'єму металоконструкцій, внаслідок чого були залучені новоприйняті працівники та значно збільшились як загальні витрати по підприємству, так і витрати на управління. В 2018 році даний показник становить 2687.1 тис.грн і зменшився

порівняно з 2017 роком на 86.2 тис.грн. Тобто в звітному році відбулася економія адмінвитрат на 3.1%

13. Встановлено, що питома вага адміністративних витрат в загальній сум витрат по підприємству в 2018 році склала 36.9%, що більше від аналогічного показника 2017 р. на 31.1%, та менше проти 2016 року на 17.04%. Окрім цього, можна також констатувати, що зростання адміністративних витрат у 2018 році в порівнянні із 2019 роком спостерігається за більшістю статтями.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Андрущак Б.Л. Адміністративні витрати: організація обліку / Дебет-Кредит.– 2011. – №43. – С. 52-69
2. Андрющенко Н.С. Суть і значення витрат: історичний аспект / Актуальні проблеми економіки. – 2011. – №4. – С. 3-7
3. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К., 2000. – 690 с.
4. Бірюкова О. Особливості обліку загальногосподарських витрат / Бібліотека „Баланс”: Виробництво і собівартість продукції. – 2011. – №3. – С. 102.
5. Бондаренко Т.Ю. Облік і контроль загальногосподарських витрат (на прикладі гірничо-збагачувальних підприємств): автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». – К., 2009. – 19 с.
6. Бурцев В.В. Внутренний аудит компании: вопросы организации и управления / Финансовый менеджмент. – 2003. – № 4. – С. 35–49
7. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2000. — 608 с.
8. Бухгалтерський облік [Текст] : підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2018. – 460 с.
9. Вовченко Т.А. Адміністративні витрати: поняття та розподіл / Дебет-Кредит.– 2012. – №30. – С. 59-77.
10. Воробієнко А., Лісна І. Визначення та визнання витрат у фінансових звітах суб’єктів господарювання / Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 5. – 8 с.
11. Гарасим П.М., Кізіма А.Я., Забчук В.Д., Кушнірик І.П., Хомин П.Я. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей: навч. посібник / За ред. Хомина П.Я. —Тернопіль: Астон, 2000. —288 с
12. Голов. С.Ф. Фінансовий облік. навч. посіб. – К. : Центр учбової літератури. – 2012. – 463 с

13. Головизнина А.Т., Архипова О.И. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. пособие. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2003. – 184 с.
14. Господарський кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>
15. Грабова Н. М. Теорія бухгалтерського обліку: 2001 : Навч. посіб. / М.В. Кужельний (ред.). — 6.вид. — К. : А.С.К., 2001. — 266 с.
16. Грабова Н. М., Кривонос Ю. Г. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках: Навч. посіб. — К. : А.С.К., 2001. — 416 с
17. Гриценко О. І. Сутність витрат на якість обслуговування / Інноваційна економіка. – Тернопіль. - 2012. - № 5 (31). - С. 133-137.
18. Гудзь Н. В., Денчук П.Н., Романів Р.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник для внз. - 2-ге вид., перероб. і допов. - К.: Центр учб. літ., 2016. - 424 с
19. Дишко І.Ю., Штулер Ю.Ю. Теоретичні аспекти сутності і класифікації адміністративних витрат // Актуальні проблеми економіки. – 2010. - №5. – С. 222-225
20. Задорожний З.В. Облік інших витрат і доходів звичайної діяльності / Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. - № 6. – С. 9-16.
21. Задорожний, З. Проблемні питання якості інформації бухгалтерського і управлінського обліку малоцінних активів [Текст] / Зеновій Задорожний // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2018. – Вип. 1. – С. 115-124.
22. Задорожний, З. В. Облік надзвичайних витрат і доходів [Текст] / З. В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 1. – С. 54-58.
23. Задорожний, З. В. Управлінський облік [Текст] : навч. посіб. / З. В. Задорожний, І. Є. Давидович, І. Я. Омецінська. – Київ : ХАЙТЕК ПРЕС, 2010. – 280 с.
24. Задорожний, З. В. Облік інших витрат і доходів звичайної діяльності [Текст] / З. В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 6. – С. 20-23.
25. Задорожний, З. Логістичні витрати та їх класифікація [Текст] /

Зеновій Задорожний, Анна Грицишин // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2017. – Вип. 2. – С. 109-117.

26. Задорожний, З.-М. В. Актуальні питання облікової політики підприємств щодо необоротних активів [Текст] : монографія / З.-М. В. Задорожний, Л. Г. Семеген, Л. Т. Богуцька. – Тернопіль : ТНЕУ, 2012. – 237 с. – (До 50-річчя ТНЕУ).

27. Ільків Л.А. Класифікація витрат виробництва як необхідна передумова об'єктивного обліку і дієвого контролю // Облік і фінанси АПК. - 2007. - №1-2. -с. 105

28. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства Фінансів України від 30.11.99 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>

29. Каменська Т.О. Основні напрями діяльності внутрішнього аудиту в системі управління / Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 7. – С. 40–43.

30. Кодекс Законів про працю України від 10.12.1971 №322-VII (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua)

31. Крупка, Я. Д. Бухгалтерський облік в будівництві [Текст] : навч. посіб. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Р. О. Мельник. – Тернопіль : ПП«Принтер-інформ», 2004. – 514 с.

32. Лінник В.Г, Золоторьова Н.Г. Основні напрями класифікації витрат підприємства / Фінанси, облік і аудит. – К. – 2004. – Вип.3. – С. 222-231.

33. Ловінська Л. Г. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко та ін. — К.: КНЕУ, 2002. — 370 с

34. Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку, затверджені Наказом МФУ від 29.12.2000 р. № 356 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>

35. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 28 березня 2013 року № 433 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>

36. Міжнародні стандарти фінансової звітності [Електронний ресурс] / офіційний сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу: [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua)

37. Міжнародні стандарти фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП) : практич. посібник / [упоряд. Безверхий К. В.]. - К. : Центр учб. літ., 2015. - 226 с

38. МСА 230 «Документація» затверджено від 01.11.2012 Аудиторською палатою України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/>

39. МСА 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів» / Стандарти аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів затверджені в Україні як Національні стандарти аудиту згідно з протоколом засідання Аудиторської палати України від 18.04.2003 р. № 122 замість Національних нормативів аудиту, затверджених рішенням Аудиторської палати України від 18.12.98 р. № 73, що діяли раніше.

40. Нападовська, Л. В. Управлінський облік : монографія. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 450 с.

41. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // <http://www.dtk.com.ua/documents/dovidnyk/nsbo/05nov5.html>

42. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та інструкція про його застосування : практич. посібник / [упоряд. Безверхий К. В.]. - К. : Центр учб. літ., 2015. - 150 с.

43. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс] / офіційний сайт Верховної ради України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/>



//rada.gov.ua/.

44. Подмешальська\_Ю.В., Феофанов Л. К., Осетрова Г. Ю. Облік та аудит адміністративних витрат / Агросвіт. - 2018. - № 23. - С. 38-44.

45. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» / Затверджене наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31 березня 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.

46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затв. наказом Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00>.

47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс]. - Режим доступу. -<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.

49. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: закон України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

50. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні (зі змінами і доповненнями): Закон України № 996–XIV від 16.07.1999 р.: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>

51. Про відпустки : Закон України № 504/96-ВР від 15.11.96 (зі змінами та доповненнями). [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua)

52. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/>

53. Про оплату праці (зі змінами і доповненнями) : Закон України : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/>

54. Пушкар М.С. Розробка систем обліку : навч. посібник / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 198 с.

55. Рожелюк В.М. Ознаки класифікації витрат підприємства в умовах ринку / Сталий розвиток економіки. - 2012. - № 1. – С. С. 193 – 197.
56. Скрипник М. І. Організація обліку витрат у розрізі центрів витрат та центрів доходів / Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 1. – С. 46-49.
57. Соколовська Н. Поштові витрати підприємства: бухгалтерський облік та оподаткування // Все про бухгалтерський облік. - 2011.-№31.- С. 33
58. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: підручник. – К.: КНЕУ. –2012. – 412 с.
59. Стандарти внутрішнього аудиту, затверджено Наказом міністерства фінансів України 04.10.2011р.за № 1247, із останніми змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів 627 від 13.07.2017р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11>.
60. Сук П.І. Облік витрат, що підлягають розподілу / Бухгалтерія. – 2012. - № 12. – С.8-14
61. Сушарик Я. А. Поняття класифікації в обліку витрат [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://ic.faaf.org.ua/Zb\\_Tez\\_conf](http://ic.faaf.org.ua/Zb_Tez_conf)
62. Фаріон В. Я. Сутність витрат як економічної категорії [Електронний ресурс] / Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Сер. Економічні науки. – 2013. – Вип. 1 (49).– С. 44-47.
63. Фаріон В. Я. Формування та облік адміністративних витрат підприємств / Економічні науки. Сер. Облік і фінанси. – 2011. – Вип. 8 (29), ч. 4. – С. 336-342
64. Фаріон, В. Деякі аспекти класифікації та обліку матеріальних витрат на підприємствах спиртової промисловості / Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки. Сер. Економічні науки. – 2009. – № 27. – С. 108-112.
65. Феофанова І.В., Феофанов Л.К. Удосконалення системи обліку на підприємстві з метою інформаційного забезпечення стратегічного аналізу / Бізнес Інформ. — 2013. — № 11. — С. 119—123. — Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2013\\_11\\_20](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2013_11_20)

66. Філіна Г.І. Управління витратами та цінами : навч. посібник. - Міжрегіональна академія управління персоналом. - К. : Персонал, 2008. - 240 с.

67. Цал-Цалко Ю. С. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Навч. довідковий посіб. / Ю.С. Цал-Цалко та ін., Житомир: ПП «Рута». – 2011.

68. Цебень Р.Л., Гуменюк А.Ф. Особливості організації внутрішнього аудиту підприємств України / Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки». – 2015. – № 5. – Т. 1. – С. 225–228

69. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>

70. Череп А.В. Проблеми обліку і аналізу адміністративних витрат // Формування ринкових відносин в Україні. – 2005. - №9(52). – с.68-72

71. Чумаченко М. Сучасні проблеми бухгалтерського обліку в Україні // Баланс. – 1999. — №44. – С.5-13.

72. Шендригоренко М. Т. Адміністративні витрати в системі ефективного управління фінансовою діяльністю підприємства // Наукові записки. Серія: «Економіка». – 2011. – Випуск 18. – С. 447–452

73. Юрченко О.Д. Розподіл адміністративних витрат // Дебет-Кредит. – 2010. – №3.

74. Ясінська А.І. Сутність управління адміністративними витратами на сучасних підприємствах // Матеріали науково-практичної конференції, Одеса. – 2011. – С.15-26