

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657

**Височан О.О.,**кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку та аналізу,  
*Національний університет «Львівська політехніка»***Оліховський В.Я.,**кандидат економічних наук,  
асистент кафедри обліку та аналізу  
*Національний університет «Львівська політехніка»***Vysochan Olha,**PhD in Economics,  
Associate Professor at Accounting and Analysis Department,  
*Lviv Polytechnic National University***Olikhovskiy Volodymyr,**PhD in Economics,  
Assistant of Accounting and Analysis Department,  
*Lviv Polytechnic National University*

## ОБЛІК АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ У РАКУРСІ ВІТЧИЗНЯНОЇ НАУКИ

**Височан О.О., Оліховський В.Я. Облік адміністративних витрат у ракурсі вітчизняної науки.**

У статті узагальнено результати досліджень вітчизняних науковців у сфері обліку адміністративних витрат. Здійснено тематичне узагальнення наукових інтересів вітчизняних дослідників проблематики обліку адміністративних витрат. Проведено аналіз рекомендацій вітчизняних науковців щодо вдосконалення організації та методики обліку адміністративних витрат в розрізі низки запитань щодо отриманих ними результатів. Проведено сегментацію інтересів вітчизняних дослідників проблематики обліку адміністративних витрат упродовж останнього десятиріччя. Виконано структурування проблем, що виникають у сфері обліку адміністративних витрат, та методів їх вирішення у роботах науковців. Встановлено основні сфери прикладного застосування, які диктують необхідність здійснення розподілу адміністративних витрат.

**Ключові слова:** адміністративні витрати, бухгалтерський облік, управлінський облік, структурування, бібліографія.

**Височан О.О., Олиховский В.Я. Учет административных расходов в ракурсе отечественной науки.** В статье обобщены результаты исследований отечественных ученых в сфере учета административных расходов. Осуществлено тематическое обобщение научных интересов отечественных исследователей проблематики учета административных расходов. Проведен анализ рекомендаций отечественных ученых по совершенствованию организации и методики учета административных расходов в разрезе ряда вопросов относительно полученных ими результатов. Проведена сегментация интересов отечественных исследователей проблематики учета административных расходов в течение последнего десятилетия. Выполнена структуризация проблем, возникающих в сфере учета административных расходов, и методов их решения в работах ученых. Установлены основные сферы прикладного применения, которые диктуют необходимость осуществления распределения административных расходов.

**Ключевые слова:** административные расходы, бухгалтерский учет, управленческий учет, структурирование, библиография.

**Vysochan Olha, Olikhovskiy Volodymyr. Accounting of administrative expenses in the perspective of national science.** The article summarizes the results of researches of domestic scientists in the field of accounting of administrative expenses. A thematic generalization of the scientific interests of domestic researchers of accounting of administrative expenses is made. The recommendations of the national scientists on the improvement of the organization and methods of accounting of administrative expenses are analyzed in the context of a number of questions regarding the results obtained by them. Their compliance with the modern demands is established. Segmentation of interests of domestic researchers of the problem of accounting of administrative expenses during the last decade is conducted

with the separation of five segments: theoretical problems of accounting of administrative expenses; improvement of analytical accounting of administrative expenses; documentary accounting of administrative expenses; allocation of administrative expenses to include them in the full cost of the final product; budgeting and rationing of administrative costs. The problems of accounting of administrative expenses and methods of their solution in the work of scientists are structured: the expediency of allocating certain levels of analytics to the account 92 "Administrative expenses", as well as their binding to the industry specific activity of the enterprise; the rationality of increasing the volume of workflow at the enterprise, which invariably accompanies the process of introduction of new forms of documents for accounting of administrative expenses; validity of the choice of the distribution base of administrative expenses according to the establishment of close connection between them and the other indicators of financial and economic activity of the enterprise; the appropriateness of the practice of rationing administrative costs for budgeting purposes. The main areas of application that dictate the need for administrative cost sharing have been identified: the most accurate calculation of the full cost of the manufactured products (works performed, services rendered), the efficiency of the pricing process; meeting the needs of the analysis, especially regarding the study of the profitability of the enterprise.

**Key words:** administrative expenses, accounting, management accounting, structuring, bibliography.

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Новаторські розробки щодо вдосконалення організації та методики обліку адміністративних витрат багато в чому визначаються сучасними тенденціями наукових досліджень у сфері бухгалтерського обліку, оскільки проблематика вивчення цієї ділянки не може розглядатись уособлено від сучасного стану облікової науки загалом.

У главі 4 «Завдання у сфері інформації» книги «Менеджмент. Виклики XXI століття» Пітер Ф. Друкер зазначає: «Традиційний бухгалтерський облік не дає інформації, яка допомогла би топ-менеджменту в реалізації його завдань. Це й зрозуміло – жодне із сучасних завдань менеджменту не збігається із загальними положеннями традиційної моделі ведення обліку» [1, с. 79]. В. Семанюк зауважує: «Наявна теорія обліку як основа розвитку облікової системи, консервативна і недовискона, не враховує сучасних умов функціонування економічних суб'єктів, не використовує останніх досягнень науки, мало чим відрізняється від теорії обліку дев'ятнадцятого століття» [2, с. 16–17]. Рівень інформаційного забезпечення є критично важливим показником, який характеризує ефективність діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Більшу частину інформації, яка має офіційний та емпіричний характер, надає система бухгалтерського обліку [3, с. 6]. Інформаційний потенціал підсистеми обліку адміністративних витрат створює передумови для підвищення ефективності управління витратами підприємства. Знання, накопичені в процесі розвитку облікової науки, повинні дозволити максимально повно реалізувати цей принцип на практиці.

**Огляд (аналіз) останніх досліджень і публікацій з цієї проблеми, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спираються автори.** Питання, пов'язані з обліком адміністративних витрат, висвітлювались у роботах таких вітчизняних науковців, як: Н.С. Андрюшенко, К.А. Артюшок, Т.М. Бойчук, Н.І. Гордієнко, І.Ю. Дишко, М.В. Дубініна, В.М. Кміть, О.С. Корнієнко, А.А. Костякова, Н.Г. Краснікова, Т.Є. Кучеренко, О.М. Матрос, Г.Ю. Осетрова, О.Д. Підлубна, Ю.В. Подмешальська, Л.Б. Прокопович, С.Й. Сажинець, А.В. Скорозінська, В.Я. Фаріон, Л.К. Феофанов, Ю.Ю. Чебан, О.Г. Чепець, Б.А. Чепіль, Н.О. Шевчук, М.Т. Шендригоренко, А.В. Шинкаренко, Ю.Ю. Штулер та інші. Така значна кількість досліджень вимагає їх належної структуризації та критичної оцінки.

**Формулювання завдань дослідження.** Метою роботи є узагальнення результатів досліджень вітчизняних науковців у сфері обліку адміністративних витрат.

Завдання роботи:

– тематичне узагальнення наукових інтересів вітчизняних дослідників проблематики обліку адміністративних витрат;

– сегментація інтересів вітчизняних дослідників проблематики обліку адміністративних витрат упродовж останнього десятиріччя;

– структуризація проблем, що виникають у сфері обліку адміністративних витрат, та методів їх вирішення у роботах науковців.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Бібліографічний аналіз публікацій вітчизняних учених, що присвячені розв'язанню теоретичних та організаційно-методичних проблем обліку адміністративних витрат, дав змогу систематизувати їх із розподілом на п'ять проблемних областей (табл. 1).

Аналіз продемонстрував, що сфера інтересів вітчизняних дослідників проблематики обліку адміністративних витрат розділена на п'ять сегментів:

1) теоретичні проблеми обліку адміністративних витрат: визначення терміна, виокремлення класифікаційних ознак, історичний розвиток поняття;

2) удосконалення аналітичного обліку адміністративних витрат: виокремлення номенклатури аналітичних елементів до рахунку 92 для забезпечення обліково-управлінських потреб;

3) документальне забезпечення обліку адміністративних витрат: упровадження в практику бухгалтерського обліку узагальнюючих відомостей та облікових регістрів різного ступеню деталізації адміністративних витрат;

4) розподіл адміністративних витрат з метою включення їх до повної собівартості кінцевого продукту: методика розподілу та обґрунтування вибору бази розподілу, в основному через визначення тісноти взаємозв'язку суми адміністративних витрат з іншими показниками діяльності підприємства – обсягами виготовленої продукції, загальновиробничими витратами, заробітною платою тощо;

5) бюджетування та нормування адміністративних витрат: тема, дотична проблематиці бухгалтерського обліку, оскільки планова інформація повинна узгоджуватися з обліковими даними.

## Наукові інтереси вітчизняних дослідників проблематики обліку адміністративних витрат

Дослідники	Напрями вдосконалення
Теоретичні аспекти обліку адміністративних витрат	
Бойчук Т.М. [4]	Дослідження особливостей використання поняття “адміністративні витрати” у різних часових відтинках ХХ–ХХІ ст.
Дишко І.Ю., Штулер Ю.Ю. [5]	Узагальнення класифікаційних ознак адміністративних витрат
Чепіль Б.А. [6]	Запропоновано відокремлювати адміністративні та управлінські витрати для отримання можливості аналізу ефективності і доцільності управлінських витрат підприємства
Удосконалення аналітичного обліку адміністративних витрат	
Дубініна М.В., Чебан Ю.Ю., Скорозінська А.В. [7]	Запропоновані напрями відкриття аналітичних рахунків з обліку управлінських витрат для крупних аграрних підприємств: за видами витрат; за місяцями їх виникнення (адміністрація, бухгалтерія, юридичний відділ тощо); залежно від виду діяльності (обов’язкові, пов’язані з основною діяльністю, її обслуговуванням тощо)
Чебан Ю.Ю. [8]	Удосконалена класифікація адміністративних витрат для потреб їх обліку, контролю та прийняття управлінських рішень: обов’язкові адміністративні витрати; адміністративні витрати, які пов’язані з основною діяльністю; адміністративні витрати, які пов’язані з обслуговуванням основної діяльності; додаткові адміністративні витрати
Артюшок К.А. [9]	Розроблені та запропоновані до впровадження субрахунки до синтетичного рахунку 92 “Адміністративні витрати” для лісогосподарських підприємств: 921 “Адміністративні витрати, пов’язані з веденням лісового господарства і мисливства”; 922 “Адміністративні витрати, пов’язані із збереженням природно-заповідного фонду”; 923 “Адміністративні витрати, пов’язані з головним користуванням та іншими заходами”; 924 “Адміністративні витрати, пов’язані з управлінням лісогосподарським підприємством”.
Документальне оформлення господарських операцій, пов’язаних із визнанням, розподілом та списанням адміністративних витрат	
Прокопович Л.Б., Шинкаренко А.В., Шевчук Н.О. [10]	1) запропонована блок-схема формування відомості адміністративних витрат за центром відповідальності; 2) розроблені форми двох облікових реєстрів для обліку витрат: картки делегування адміністративних витрат, відомості витрат за центром відповідальності.
Кучеренко Т.С., Матрос О.М., Підлубна О.Д. [11]	1) розроблена матриця загальногосподарських витрат по їх статтях та центрах відповідальності (місяцях виникнення); 2) запропонована форма Накопичувальної відомості для аналітичного обліку адміністративних витрат
Подмешальська Ю.В., Феофанов Л.К., Осетрова Г.Ю. [12]	Запропонована відомість узагальнення інформації про адміністративні витрати в обліку для оперативного контролю за їх фактичним рівнем, аналізу структури та рівня, а також прийняття оперативних управлінських рішень
Встановлення бази для розподілу адміністративних витрат	
Фаріон В.Я. [13]	Розподіл адміністративних витрат для підрахунку повної собівартості продукції здійснювати пропорційно обсягу виготовленої продукції
Андрющенко Н.С. [14]	Розподіл адміністративних витрат на окремі види виробленої продукції здійснювати пропорційно загальновиробничим витратам
Корнієнко О.С. [15]	Розподіл адміністративних витрат у практиці господарювання автотранспортних підприємств здійснювати пропорційно вартості палива та запчастин
Костякова А.А. [16]	Розподіл адміністративних витрат для підрахунку повної собівартості продукції здійснювати пропорційно маржинальному прибутку
Артюшок К.А. [17]	Розподіл адміністративних витрат лісогосподарських підприємств доцільно проводити з використанням в якості бази розподілу основної заробітної плати виробничих робітників
Практичні аспекти бюджетування та нормування адміністративних витрат	
Гордієнко Н.І., Краснікова Н.Г. [18]	Розмежування видатків комунальних некомерційних підприємств з метою виділення в окрему статтю адміністративних витрат при складанні плану використання бюджетних коштів та фінансового плану
Шендригоренко М.Т. [19]	Встановлення нормативів адміністративних накладних витрат на плановий рік з врахуванням: фактичного рівня обсягу виробництва по підприємству у базовому році; запланованого прогнозного рівня зростання обсягу виробництва товарної продукції у плановому році; фактичного рівня адміністративних накладних витрат базового року; частки змінних адміністративних витрат у їх загальній сумі у базовому році; прогнозованого темпу інфляції
Чепець О.Г. [20]	Встановлення нормативів накладних витрат за різними методами: статистичним, розрахунковим

Джерело: авторська систематизація

Така диспозиція інтересів обґрунтовується науковцями необхідністю задоволення запитів управлінців щодо повноти та релевантності облікової інформації для вирішення поточних та уникнення майбутніх проблем. Водночас виникає запитання, наскільки

наявна система бухгалтерського обліку в аспекті адміністративних витрат відповідає сучасним потребам управління.

Проведений аналіз рекомендацій вітчизняних науковців щодо вдосконалення організації та методики

обліку адміністративних витрат викликає низку запитань щодо отриманих ними результатів:

1) Наскільки обґрунтованим є виділення тих чи інших рівнів аналітики до рахунку 92 «Адміністративні витрати» а також прив'язка їх до галузевої специфіки діяльності підприємства?

2) Наскільки раціональним є збільшення обсягів документообігу на підприємстві, що незмінно супроводжує процес впровадження нових форм документів з обліку адміністративних витрат?

3) Чи обґрунтованим є вибір бази розподілу адміністративних витрат на основі встановлення тісноти зв'язку між ними та іншими показниками фінансово-господарської діяльності підприємства?

4) Чи доречною є практика нормування адміністративних витрат для потреб бюджетування?

Спробуємо розвинути проблематику обліку адміністративних витрат у ракурсі наведених вище запитань.

1) Розвиток аналітичного обліку підприємств на практиці часто не відповідає запитам управління. Як наслідок, спостерігається низький ступінь використання можливостей облікової системи як потужного джерела аналітичної інформації. Для визначення конкретного переліку адміністративних витрат, який варто виокремлювати в аналітичному обліку, слід здійснити їх ранжування за параметром значущості для підприємства. Найбільш доцільним для цього, на наш погляд, є використання інструментарію ABC-аналізу, що стане предметом окремого дослідження.

М.О. Козлова називає галузь і вид діяльності підприємства, а також особливості діяльності серед основних факторів, які зумовлюють унікальність системи бухгалтерського обліку окремого суб'єкта господарювання [21, с. 120]. Водночас на побудову аналітичного обліку адміністративних витрат значно більший вплив мають такі фактори, як: розміри підприємства, обсяги його діяльності, а також організаційна структура підприємства. Водночас, на наш погляд, найвагомішим чинником, який слід враховувати під час розроблення номенклатури субрахунків та аналітичних рахунків до рахунку 92 «Адміністративні витрати», є інтереси користувачів облікової інформації. Зрозуміло, що здебільшого останні зацікавлені у використанні таких методів і засобів структуризації інформаційних масивів, які дозволяють укрупнення дрібних, несуттєвих сегментів інформаційного забезпечення системи управління та подрібнення, деталізацію значних їх обсягів.

Таким чином, подальший розвиток досліджень у сфері аналітичного обліку адміністративних витрат повинен бути спрямованим на їх переорієнтацію від вирішення внутрішньосистемних локальних облікових завдань до створення ефективного джерела, згенерована яким облікова інформація забезпечила б якнайповніше врахування інтересів кінцевого споживача, втілених у його інформаційних запитах. Такий підхід дозволить врешті-решт перетворити бухгалтерський облік в основний елемент інформаційного забезпечення системи управління підприємством.

2) Висока ефективність комплексу робіт зі створення, накопичення й обміну обліковою інформацією за сучасних умов неможлива без застосування засобів комп'ютерної техніки та зберігання інформації на електронних носіях. Як наслідок, система електронного документообігу поступово витісняє паперові носії з сере-

довища управління підприємством. Основними аргументами на користь переходу на електронний документообіг є економія робочого часу та коштів. Його переваги детально описані у роботі Т. Кручиніної [22, с. 28–29].

За таких умов довести раціональність пропозицій щодо впровадження в документообіг нових форм відомостей з обліку адміністративних витрат досить важко. Сучасні, навіть найпростіші автоматизовані системи бухгалтерського обліку дають змогу отримати сотні проміжних та звітних форм, в яких облікові дані представлені в різних розрізах та за будь-який вибраний користувачем проміжок часу. Кожен додатковий, запропонований для внутрішнього використання обліковий документ вимагає зайвих коштів на придбання витратних матеріалів та його передачу й зберігання, а також збільшує час на обробку даних і виконання обслуговуючих функцій. Як наслідок, практична користь від таких пропозицій зводиться до мінімуму.

3) Беручи за основу кількість досліджень, можемо стверджувати, що однією з найбільш актуальних проблем обліку адміністративних витрат, вітчизняними вченими вбачається їх розподіл відповідно до вибраної бази між номенклатурними одиницями й видами виготовленої продукції, а також структурними підрозділами, і розроблення механізму такого розподілу.

В.Я. Фаріон [13, с. 339] та О.С. Корнієнко [15, с. 75] вбачають необхідність розподілу адміністративних витрат у встановленні нижньої межі ціни продукції, а також для аналізу рентабельності. Н.С. Андрюченко [14] та М.Т. Шендригоренко [19, с. 451] акцентують увагу на можливості отримання інформації про повну собівартість виробленої продукції для прийняття рішень про доцільність подальшого виробництва того чи іншого виду продукції та потребах ціноутворення. А.А. Костякова [16, с. 143] зазначає, що розподіл накладних невиробничих витрат необхідний не тільки для розрахунку повної собівартості виробів, але й для реального використання в плануванні й аналізі показників «беззбиткового обороту» (точок беззбитковості, порогу рентабельності), «сили дії операційного важеля» тощо.

Таким чином, основні сфери прикладного застосування, які диктують необхідність здійснення розподілу адміністративних витрат, такі:

– максимально точне обчислення повної собівартості виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг) і, як наслідок, ефективізація процесу ціноутворення;

– задоволення потреб аналізу, особливо стосовно дослідження рентабельності та прибутковості підприємства.

Для розроблення економічно обґрунтованої методики розподілу адміністративних витрат між видами продукції низка дослідників (О.С. Корнієнко, К.А. Артюшок та інші) рекомендують використання механізму кореляційного аналізу, пояснюючи це тим, що зв'язок величини, що розподіляється, і бази розподілу повинен бути максимально тісним. Вважаємо такий підхід не надто вдалим, насамперед через видове розмаїття адміністративних витрат, яке дає змогу вважати досить тісний зв'язок між ними та будь-якими іншими показниками фінансово-господарської діяльності підприємства радше випадковим збігом, аніж закономірністю. Справді, важко припустити, що є яке-небудь логічне пояснення можливого щільного



взаємозв'язку між розміром плати за розрахунково-касове обслуговування та обсягами виготовленої продукції або амортизацією автотранспортних засобів адміністративного призначення та основною заробітною платою виробничих робітників тощо.

Змушені констатувати, що єдино правильною, позбавленою недоліків методики розподілу адміністративних витрат досі не розроблено (постає питання, чи це взагалі можливо?). Отже, присутні суттєві ризики використання механізму розподілу виключно з маніпулятивною метою – для штучного заниження/завищення собівартості продукції, рентабельності підприємства, точки беззбитковості тощо. Це призводить до спотворення результатів аналізу фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, а, відповідно, до зниження практичної цінності такого аналізу.

4) У статті С.Й. Сажинця та В.М. Кміть [23] обґрунтовується необхідність нормування та планування накладних витрат з використанням статистичних та розрахункових методів. Стверджується, що запропоновані заходи дозволять попередити непотрібні втрати, підвищити ефективність виробництва та оперативність прийняття управлінських рішень в ході виробничого процесу.

Очевидно, що для ефективного нормування адміністративних витрат (на етапі встановлення нормативних величин) слід врахувати значну кількість факторів організаційно-технологічного та зовнішнього характеру, більшість із яких є слабоструктурованими. Наприклад, М.Т. Шендригоренко при розрахунку нормативів враховує: прогнозований темп інфляції; прогнозований рівень зростання обсягів виробництва товарної продукції [19, с. 451]. Вочевидь, таких факторів є значно більше: зміни у податковій політиці держави та/або підприємства; корпоративна стратегія; необхідність технічного переозброєння підприємства; зміни у цінній політиці зовнішніх юридичних, консалтингових та фінансових організацій; встанов-

лена програма преміювання тощо. Багато з можливих чинників не піддаються кількісному вимірюванню і складно прогнозовані. За таких умов вести мову про точність розрахунку планових показників адміністративних витрат важко. Крім того, враховуючи, що таке планування зазвичай здійснюється з використанням квартальних чи річних показників, про оперативність прийняття управлінських рішень за його результатами говорити важко.

За наявності критичних проблем, які знаходяться в полі зору вітчизняних науковців, у сфері облікової науки сьогодення необхідна поступова переорієнтація від вирішення локальних, вузькоспеціалізованих завдань до зміни засадничих принципів розвитку бухгалтерського обліку для перетворення його у ефективний інструмент управління.

**Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у цьому напрямі.** Встановлення наукових інтересів вітчизняних дослідників проблематики обліку адміністративних витрат продемонструвало їх чітку сегментацію за такими напрямками, як: теоретичні аспекти обліку адміністративних витрат, зокрема і в історичному ракурсі; удосконалення аналітичного обліку адміністративних витрат; документальне оформлення господарських операцій, пов'язаних із визнанням, розподілом та списанням адміністративних витрат; встановлення бази для розподілу адміністративних витрат; практичні аспекти бюджетування та нормування адміністративних витрат. Не всі перелічені проблемні сегменти відповідають запитам сьогодення. Як наслідок, перспективою подальших досліджень повинна стати переорієнтація інтересів науковців на вирішення актуальних, суспільно значущих проблем, зокрема: посилення інформаційної функції обліку; усунення дефектів облікової системи; подальша автоматизація вирішення облікових завдань загалом та на ділянці обліку адміністративних витрат тощо.

### Список використаних джерел:

1. Друкер П.Ф. Менеджмент. Вызовы XXI века. Москва : Манн, Иванов и Фербер, 2012. 256 с.
2. Семанюк В. Осучаснення теоретичного базису науки про облік. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2015. Вип. 4. С. 15–23.
3. Височан О.С. Концептуалізація розвитку бухгалтерського обліку у суб'єктів, що здійснюють туристичну діяльність : монографія. Львів : Видавництво Тараса Сороки, 2015. 312 с.
4. Бойчук Т.М. Еволюція формування в бухгалтерському обліку поняття “адміністративні витрати”. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2012. № 721. С. 53–58.
5. Чепіль Б.А. Розмежування адміністративних та управлінських витрат підприємства. *Проблеми економіки та управління*. 2012. № 725. С. 390–397.
6. Дишко І.Ю., Штулер Ю.Ю. Теоретичні аспекти сутності і класифікації адміністративних витрат. *Актуальні проблеми економіки*. 2010. № 5. С. 222–227.
7. Дубініна М.В., Чебан Ю.Ю., Скорозінська А.В. Особливості відображення в обліку аграрних підприємств комерційних та управлінських витрат. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2014. № 2. Т. 2. С. 29–32.
8. Чебан Ю. Особливості обліку і контролю адміністративних витрат: теоретичні аспекти і напрями удосконалення. *Збірник наукових праць ЧДТУ. Серія: Економічні науки*. 2014. Вип. 36. Ч. II. Т. 2. С. 71–76.
9. Артюшок К.А. Оцінка зв'язку рівня адміністративних витрат з обсягами виробництва лісгосподарських підприємств. *Вісник Українського державного університету водного господарства та природокористування. Економічні науки*. 2004. Вип. 3(27). С. 3–8.
10. Прокопович Л.Б., Шинкаренко А.В., Шевчук Н.О. Облік адміністративних витрат в умовах децентралізованої системи управління підприємством. *Наукові праці. Економіка*. 2017. № 290. Т. 302. С. 80–86.
11. Кучеренко Т.Є., Магрос О.М., Підлубна О.Д. Накладні і непрямі витрати підприємства як інструмент управлінського обліку. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Вип. 22. С. 949–954.
12. Подмешальська Ю.В., Феофанов Л.К., Осетрова Г.Ю. Облік та аудит адміністративних витрат. *Агросвіт*. 2018. № 23. С. 38–44.
13. Фаріон В.Я. Формування та облік адміністративних витрат підприємств. *Економічні науки. Серія “Облік і фінанси”*. 2011. Вип. 8(29). Ч. 4. С. 336–342.

14. Андрищенко Н.С. Формування інформації про адміністративні витрати в управлінському обліку. *Облік і фінанси АПК*. 2010. № 1. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/formuvannya-informacii-pro-administrativni-vitrati-v-upravlinskomu-obliku.html> (дата звернення: 20.12.2019).
15. Корнієнко О.С. Облік адміністративних витрат та їх списання в автотранспортних підприємствах. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2008. Вип. 3. С. 72–77.
16. Костякова А.А. Облік і контроль адміністративних витрат. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету*. 2010. № 8. С. 140–147.
17. Артюшок К.А. Облік та аудит адміністративних витрат господарюючого суб'єкта (на прикладі лісогосподарських підприємств Рівненської області) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2005. 20 с.
18. Гордієнко Н.І., Краснікова Н.Г. Вдосконалення обліку адміністративних витрат на комунальних некомерційних підприємствах охорони здоров'я. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні науки*. 2018. Вип. 31. С. 69–72.
19. Шендригоренко М.Т. Адміністративні витрати в системі ефективного управління фінансовою діяльністю підприємства. *Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія "Економіка"*. 2011. Вип. 18. С. 447–452.
20. Чепець О.Г. Управління адміністративними витратами підприємства. *Ефективна економіка*. 2016. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5411> (дата звернення: 20.12.2019).
21. Козлова М.О. Фактори впливу на побудову національних систем бухгалтерського обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2010. Вип. 1(16). С. 107–123.
22. Кручиніна Т. Переваги й недоліки електронного документообігу. Секретарь-референт. 2014. № 10(141). С. 26–31.
23. Сажинець С.Й., Кміть В.М. Методика нормування і планування накладних витрат підприємства за базовими показниками. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2001. № 436. С. 275–280.

### References:

1. Druker P.F. (2012). *Menedzhment. Vyzovy XXI veka [Management. Challenges of the 21st Century]*. Moskva : Mann, Ivanov i Ferber. (in Russian).
2. Semanjuk V. (2015). Osuchasnennja teoretychnogho bazysu nauky pro oblik [Upgrading the theoretical basis of the science of accounting]. *Institut bukhghalters'kogho obliku, kontrolj ta analiz v umovakh globalizaciji*, vyp. 4, pp. 15–23.
3. Vysochan O.S. (2015) *Konceptualizacija rozvytku bukhghalters'kogho obliku u sub'ektiv, shho zdijnsjujutj turystychnu dijalnijstj [Conceptualization of accounting development in entities engaged in tourism]* : monohrafiya. Ljviv : Vydavnytstvo Tarasa Soroky. (in Ukrainian)
4. Wojchuk T.M. (2012). Evolucija formuvannja v bukhghalters'komu obliku ponjattja "administrativni vytraty" [The evolution of accounting in the concept of "administrative costs"]. *Menedzhment ta pidpryjemnytvo v Ukraini: etapy stanovlennja i problemy rozvytku*, № 721, pp. 53–58.
5. Chepilj B.A. (2012). Rozmezhuвання administrativnykh ta upravlins'kykh vytrat pidpryjemstva [Separation of administrative and management expenses of the enterprise]. *Problemy ekonomiky ta upravlinnja*, № 725, pp. 390–397.
6. Dyshko I.Ju., Shtuler Ju.Ju. (2010). Teoretychni aspekty sutnosti i klasyfikaciji administrativnykh vytrat [Theoretical aspects of the nature and classification of administrative costs]. *Aktualni problemy ekonomiky*, № 5, pp. 222–227.
7. Dubinina M.V., Cheban Ju.Ju., Skorozinsjka A.V. (2014). Osoblyvosti vidobrazhennja v obliku aghrarnykh pidpryjemstv komercijnykh ta upravlins'kykh vytrat [Features of display in the accounting of agricultural enterprises of commercial and administrative expenses]. *Visnyk Khmeljnyckogho nacional'nogho universytetu. Ekonomichni nauky*, № 2, t. 2, pp. 29–32.
8. Cheban Ju. (2014). Osoblyvosti obliku i kontrolju administrativnykh vytrat: teoretychni aspekty i naprjamy udoskonalennja [Features of accounting and control administrative costs: theoretical aspects and areas of improvement]. *Zbirnyk naukovykh pracj ChDTU. Serija: Ekonomichni nauky*, vyp. 36, ch. II, t. 2, pp. 71–76.
9. Artjushok K.A. (2004). Ocinka zv'jazku rivnja administrativnykh vytrat z obsjaghamy vyrobnyctva lisogospodars'kykh pidpryjemstv [Assessment of the relation between the level of administrative costs and the volume of production of forestry enterprises]. *Visnyk Ukrajs'kogho derzhavnogho universytetu vodnogho ghospodarstva ta pryrodokorystuvannja. Ekonomichni nauky*, vyp. 3(27), pp. 3–8.
10. Prokopovych L.B., Shynkarenko A.V., Shevchuk N.O. (2017). Oblik administrativnykh vytrat v umovakh decentralizovanoji systemy upravlinnja pidpryjemstvom [Accounting for administrative costs in a decentralized enterprise management system]. *Naukovi pracj. Ekonomika*, № 290, t. 302, pp. 80–86.
11. Kucherenko T.Je., Matros O.M., Pidlubna O.D. (2018). Nakladni i neprjami vytraty pidpryjemstva jak instrument upravlins'kogho obliku [Enterprise overhead and indirect costs as a management accounting tool]. *Ghlobalni ta nacionalni problemy ekonomiky*, vyp. 22, pp. 949–954.
12. Podmeshaljsjka Ju.V., Feofanov L.K., Osetrova Gh.Ju. (2018). Oblik ta audyt administrativnykh vytrat [Accounting and audit of administrative expenses]. *Aghrosvit*, № 23, pp. 38–44.
13. Farion V.Ja. (2011). Formuvannja ta oblik administrativnykh vytrat pidpryjemstv [Formation and accounting of administrative expenses of enterprises]. *Ekonomichni nauky. Serija "Oblik i finansy"*, vyp. 8(29), ch. 4, pp. 336–342.
14. Andrijushhenko N.S. (2010). Formuvannja informaciji pro administrativni vytraty v upravlins'komu obliku [Formation of information on administrative expenses in management accounting]. *Oblik i finansy APK*, № 1. Available at: <http://magazine.faaf.org.ua/formuvannya-informacii-pro-administrativni-vitrati-v-upravlinskomu-obliku.html> (accessed: 20 December 2019).
15. Kornijenko O.S. (2008). Oblik administrativnykh vytrat ta jikh spysannja v avtotransportnykh pidpryjemstvakh [Accounting for administrative expenses and their write-offs in motor transport enterprises]. *Visnyk aghrarnoji nauky Prychornomor'ja*, vyp. 3, pp. 72–77.
16. Kostjakova A.A. (2010). Oblik i kontrolj administrativnykh vytrat [Accounting and control of administrative expenses]. *Zbirnyk naukovykh pracj Tavrijs'kogho derzhavnogho aghrotekhnologichnogho universytetu*, № 8, pp. 140–147.
17. Artjushok K.A. (2005). Oblik ta audyt administrativnykh vytrat ghospodarjujuchogho sub'jekta (na prykladi lisogospodars'kykh pidpryjemstv Rivnens'koji oblasti) [Accounting and audit of administrative expenses of the economic entity (on the example of forestry enterprises of Rivne region)] : avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk : 08.06.04. Kyjiv. 20 s.

18. Ghordijenko N.I., Krasnikova N.Gh. (2018). Vdoskonalennja obliku administratyvnykh vytrat na komunalnykh nekomercijnykh pidpryjemstvakh okhorony zdorov'ja [Improving administrative cost accounting for community-based nonprofit healthcare businesses]. *Naukovyj visnyk Khersonskogo derzhavnogo universytetu. Serija Ekonomichni nauky*, vyp. 31, pp. 69–72.
19. Shendryghorenko M.T. (2011). Administratyvni vytraty v systemi efektyvnogho upravlinnja finansovoju dijalnistju pidpryjemstva [Administrative expenses in the system of effective management of financial activity of the enterprise]. *Naukovi zapysky Nacionalnogo universytetu "Ostrozka akademija". Serija "Ekonomika"*, vyp. 18, p. 447–452.
20. Chepecj O.Gh. (2016). Upravlinnja administratyvnymy vytratamy pidpryjemstva [Management of administrative expenses of the enterprise]. *Efektyvna ekonomika*, № 12. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5411> (accessed: 20 December 2019).
21. Kozlova M.O. (2010). Faktory vplyvu na pobudovu nacionalnykh system bukhghaltersjkogho obliku [Factors influencing the construction of national accounting systems]. *Problemy teorii ta metodologiji bukhghaltersjkogho obliku, kontrolju i analizu*, vyp. 1(16), pp. 107–123.
22. Kruchinina T. (2014). Perevagy j nedoliky elektronnoho dokumentoobighu [Advantages and disadvantages of electronic document management]. *Sekretarj-referent*, № 10(141), pp. 26–31.
23. Sazhynecj S.J., Kmitj V.M. (2001). Metodyka normuvannja i planuvannja nakladnykh vytrat pidpryjemstva za bazovymy pokaznykamy [Methods of normalization and planning of overhead costs of the enterprise by baseline indicators]. *Menedzhment ta pidpryjemnytvo v Ukraini: etapy stanovlennja i problemy rozvytku*, № 436, pp. 275–280.