

УДК 657:331.2

А. П. Макаренко,

д. е. н., професор, професор кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,
Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю.М. Потебні ЗНУ, м. ЗапоріжжяORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9576-928X>

О. О. Куропятник,

магістрант кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,

Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю.М. Потебні ЗНУ, м. Запоріжжя

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0004-0399-1070>

DOI: 10.32702/2306-6792.2023.21.71

УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ І ЗОВНІШНЬОГО ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ДЛЯ ПОЛІПШЕННЯ ЯКОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

A. Makarenko,

Doctor of Economic Sciences, Professor, Professor of the Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit,
Engineering Educational and Scientific Institute im. Yu.M. Potebni of Zaporizhzhya National University, Zaporizhzhya

O. Kuropiatnyk,

Master's student, Engineering Educational and Scientific Institute im. YU.M. Potebni of Zaporizhzhya National
University, Zaporizhzhya

IMPROVEMENT OF FINANCIAL ACCOUNTING AND EXTERNAL AND INTERNAL CONTROL OF ADMINISTRATIVE COSTS OF THE ENTERPRISE TO IMPROVE THE QUALITY OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SECURITY

В процесі ведення фінансово-господарської діяльності у підприємства виникають витрати загальногосподарського призначення, які покривають витрати на управління. В фінансовому обліку ці витрати мають назву адміністративні та вони направлені на утримання адміністративного персоналу, а також списання витрачених малоцінних та швидкозношуваних предметів на їх потреби, нарахування амортизації за використання обладнання, комп'ютерної техніки, транспорту, приміщення та програмного забезпечення. А отже, правильне ведення обліку адміністративних витрат, їх економія та своєчасне проведення контролю на усіх етапах їх виникнення є актуальною темою дослідження.

Метою роботи є удосконалення фінансового обліку і зовнішнього та внутрішнього контролю адміністративних витрат підприємства для поліпшення якості обліково-аналітичного забезпечення.

Метою контролю адміністративних витрат є правильність ведення обліку та відображення у фінансовій звітності адміністративних витрат підприємства.

Завдання контролю адміністративних витрат є перевірка: первинних документів з нарахування витрат, відповідності витрат, правильності визначення елементів витрат та віднесення до адміністративних витрат.

Для удосконалення внутрішнього та зовнішнього контролю адміністративних витрат підприємства, запропонована методика, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи. Методика проведення контролю зможе охопити всі аспекти обліку адміністративних витрат, дослідити правильність нарахування та відображення в обліку та звітності адміністративних витрат. В свою чергу, проведення аудиту відповідно до запропонованої методики дозволить вчасно виявити помилки, попередить завищення витрат, підвищить прибуток підприємства.

До адміністративних витрат належать наступні витрати на: утримання адміністративно-управлінського персоналу, їх службові відрядження, утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення, а саме оренда, амортизація, ремонт, комунальні послуги. А також до них відносяться оплата за: охорону, юридичні, аудиторські, транспортні послуги, поштово-телеграфні, канцелярські витрати, сума податків та зборів таких, як рентна плата, екологічний та земельний податок.

Для удосконалення фінансового обліку адміністративних витрат запропоновані форми відомостей з адміністративних витрат, а саме, які пов'язані з: нарахуванням витрат, відображенням витрат у наказі про облікову політику, визначення елементів та складу витрат. Це спростить ведення обліку адміністративних витрат та поліпшить якість його обліково-аналітичного забезпечення.

In the process of conducting financial and economic activities, the enterprise incurs costs of general economic purpose, which cover management costs. In financial accounting, these costs are called administrative and they are directed to the maintenance of administrative staff, as well as the write-off of spent low-value and perishable items for their needs, the accrual of depreciation for the use of equipment, computer equipment, transport, premises and software. Therefore, the correct accounting of administrative costs, their savings and timely control at all stages of their occurrence is a relevant topic of research.

The purpose of the work is to improve financial accounting and external and internal control of the enterprise's administrative costs to improve the quality of accounting and analytical support.

The purpose of control of administrative costs is the correctness of accounting and reflection in the financial statements of the enterprise's administrative costs.

The task of control of administrative costs is to check: primary documents for charging costs, conformity of costs, correctness of definition of cost elements and assignment to administrative costs.

To improve the internal and external control of the enterprise's administrative costs, a method is proposed, which, unlike the existing ones, includes: an internal control test, a general plan, a program, and working documents. The control methodology will be able to cover all aspects of accounting for administrative costs, to investigate the correctness of calculation and reflection in accounting and reporting of administrative costs. In turn, conducting an audit in accordance with the proposed methodology will allow timely detection of errors, prevent cost overruns, and increase the company's profit.

Administrative expenses include the following expenses for: maintenance of administrative and management personnel, their business trips, maintenance of fixed assets, other material non-current assets of general economic purpose, namely rent, depreciation, repairs, utilities. And they also include payment for: security, legal, auditing, transport services, postal and telegraphic, clerical expenses, the amount of taxes and fees such as rent, environmental and land tax.

In order to improve the financial accounting of administrative expenses, forms of information on administrative expenses are proposed, namely, those related to: accrual of expenses, display of expenses in the order on accounting policy, definition of elements and composition of expenses. This will improve the accounting of administrative costs and improve the quality of its accounting and analytical support.

Ключові слова: облік, контроль, адміністративні витрати, тест внутрішнього контролю, загальний план, програма контролю, робочий документ.

Key words: accounting, control, administrative costs, internal control test, general plan, control program, working document.

ВСТУП

В процесі ведення фінансово-господарської діяльності у підприємства виникають витрати загальногосподарського призначення, які покривають витрати на управління. В фінансовому обліку ці витрати мають назву адміністративні та вони направлені на утримання адміністративного персоналу, а також списання витрачених малоцінних та швидкозношуваних предметів на їх потреби, нарахування амортизації за використання обладнання, комп'ютерної техніки, транспорту, приміщення та програмного забезпечення. А отже, правильне ведення обліку адміністративних витрат, їх економія та своєчасне проведення контролю на усіх етапах їх виникнення є актуальною темою дослідження.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Проблемними питаннями обліку та контролю адміністративних витрат займалися такі вітчизняні та зарубіжні вчені: Бутинець Ф.Ф., Давидов Г.М.,

Кулаковська А.П., Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Піча Ю.В., Сахарцева І.І., Усач Б.Ф. та інші. Автори розглядають дане питання зі своєї точки зору та акцентують увагу на різних аспектах ведення обліку та проведення аудиту витрат. Проте саме питання ведення обліку та проведення контролю адміністративних витрат розкрито недостатньо і потребує подальшого дослідження.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою роботи є удосконалення фінансового обліку і зовнішнього та внутрішнього контролю адміністративних витрат підприємства для поліпшення якості обліково-аналітичного забезпечення.

Метою контролю адміністративних витрат є правильність ведення обліку та відображення у фінансовій звітності адміністративних витрат підприємства.

Завдання контролю адміністративних витрат є перевірка: первинних документів з нарахування витрат, відповідності витрат, правиль-

Таблиця 1. Тест внутрішнього контролю адміністративних витрат

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	Чи відносяться до витрат на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством: - витрати на службові відрядження; - витрати на утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу; - витрати на утримання іншого загальногосподарського персоналу?				
2	Чи відносяться до загальних корпоративних витрат: - організаційні витрати; - витрати на проведення річних зборів; - представницькі витрати; - загальні корпоративні витрати?				
3	Чи відносяться до витрат на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання: - операційна оренда; - страхування майна; - амортизація; - ремонт; - опалення; - освітлення; - водопостачання; - водовідведення; - охорона?				
4	Чи відносяться до винагороди за професійні послуги: - юридичні послуги; - аудиторські послуги; - послуги з оцінки майна?				
5	Чи відносяться до витрат на зв'язок витрати на: - поштові; - телефонні; - факс?				
6	Чи використовуються на вашому підприємстві витрати за елементами?				
7	Чи є на підприємстві наказ про облікову політику?				
8	Якою кореспонденцією рахунків відображається нарахування заробітної плати директору підприємства: Дт 92 Кт 661; Дт 93 Кт 661; Дт 91 Кт 661; Дт 94 Кт 661?				
9	Якою кореспонденцією рахунків відображається списання адміністративних витрат підприємства: Дт 79 Кт 92; Дт 79 Кт 93; Дт 79 Кт 91; Дт 79 Кт 94?				
10	Чи автоматизовано облік на підприємстві і якою комп'ютерною програмою користуєтесь?				

Джерело: складено авторами.

Таблиця 2. Загальний план проведення контролю адміністративних витрат

Етап перевірки	Процедури контролю	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта		
Основний	Перевірка первинних документів нарахування адміністративних витрат		
	Перевірка відповідності відображення адміністративних витрат		
	Перевірка правильності визначення елементів адміністративних витрат		
	Перевірка правильності віднесення до адміністративних витрат		
Завершальний	Складання аудиторського звіту		

Джерело: складено авторами.

ності визначення елементів витрат та віднесення до адміністративних витрат.

Удосконалений тест внутрішнього контролю адміністративних витрат подано в таблиці 1.

Удосконалений загальний план проведення контролю адміністративних витрат наведено у таблиці 2.

Удосконалена програма контролю адміністративних витрат представлено в таблиці 3.

По усім процедурам контролю, які наведені у загальному плані і програмі контролю адміністративних витрат, запропоновані робочі документи (табл. 4—7).

Для обліку адміністративних витрат не існує первинного документа, в якому вони збираються. Оскільки мають право самостійно розробляти форми фінансових бланків для управління. Запропоновані форми відомостей з адміністративних витрат, а саме: нарахування витрат,

Таблиця 3. Програма контролю адміністративних витрат

№	Мета	Перелік процедур контролю	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Впевнитись у правильності складання первинних документів нарахування адміністративних витрат	Перевірка первинних документів нарахування адміністративних витрат	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	КАВ-1			
2	Впевнитись у відповідності відображення адміністративних витрат	Перевірка відповідності відображення адміністративних витрат	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	КАВ-2			
3	Впевнитись у правильності визначення елементів адміністративних витрат	Перевірка правильності визначення елементів адміністративних витрат	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	КАВ-3			
4	Впевнитись у правильності віднесення витрат до адміністративних	Перевірка правильності віднесення витрат до адміністративних	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	КАВ-4			
Критерії якості перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Джерело: складено авторами.

Таблиця 4. Форма робочого документа КАВ-1 з перевірки первинних документів нарахування адміністративних витрат

Назва документа	Номер	Дата	Постачальник	Кількість	Ціна	Сума	Підпис	Печатка	Примітки

Джерело: складено авторами.

Таблиця 5. Форма робочого документа КАВ-2 з перевірки відповідності відображення адміністративних витрат

Склад адміністративних витрат	Порівняння			Відхилення
	НП(С)БО 16	ПКУ	Наказ про облікову політику	

Джерело: складено авторами.

Таблиця 6. Форма робочого документа КАВ-3 з перевірки правильності визначення елементів адміністративних витрат

Період	За даними підприємства	За даними аудиту						Відхилення
		Матеріальні витрати	Витрати на заробітну плату	Витрати на ЄСВ	Витрати на амортизацію	Інші витрати	Разом	

Джерело: складено авторами.

Таблиця 7. Форма робочого документа КАВ-4 з перевірки правильності віднесення витрат до адміністративних

Склад витрат	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення
Загальні корпоративні витрати			
Витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу			
Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання			
Винагороди за професійні послуги			
Витрати на зв'язок			
Амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання			
Витрати на врегулювання спорів у судових органах			
Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі			
Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, а також витрати, пов'язані з купівлею-продажем валюти			
Інші витрати загальногосподарського призначення			

Джерело: складено авторами.

Таблиця 8. Відомість нарахування адміністративних витрат

Назва документа	Номер	Дата	Постачальник	Кількість	Ціна	Сума	Підпис	Печатка	Примітки

Джерело: складено авторами.

Таблиця 9. Відомість відображення адміністративних витрат у наказі про облікову політику

Показники адміністративних витрат	НП(С)БО 16	ПКУ	пункт Наказу про облікову політику

Джерело: складено авторами.

Таблиця 10. Відомість елементів адміністративних витрат

Період	Матеріальні витрати	Витрати на заробітну плату	Витрати на ЄСВ	Витрати на амортизацію	Інші витрати	Разом

Джерело: складено авторами.

Таблиця 11. Відомість складу адміністративних витрат

Склад витрат	План	Факт	Відхилення
Загальні корпоративні витрати			
Витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу			
Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання			
Винагороди за професійні послуги			
Витрати на зв'язок			
Амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання			
Витрати на врегулювання спорів у судових органах			
Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі			
Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, а також витрати, пов'язані з купівлею-продажем валюти			
Інші витрати загальногосподарського призначення			

Джерело: складено авторами.

відображення витрат у наказі про облікову політику, визначення елементів та складу витрат (таблиці 8—11).

ВИСНОВКИ

Запропонована методика, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план, програму, робочі документи дасть змогу удосконалити внутрішній та зовнішній контроль адміністративних витрат підприємства. Методика проведення контролю зможе охопити всі аспекти обліку адміністративних витрат, дослідити правильність нарахування та відображення в обліку та звітності адміністративних витрат. В свою чергу, проведення контролю відповідно до запропонованої методики дозволить вчасно виявити помилки, попередить завищення витрат, підвищить прибуток підприємства.

Для удосконалення фінансового обліку адміністративних витрат запропоновані форми відомостей, а саме, які пов'язані з: нарахуванням адміністративних витрат, відображенням цих витрат у наказі про облікову політику, визначення елементів та складу адміністративних витрат. Це спростить ведення обліку адмініст-

ративних витрат та поліпшить якість його обліково-аналітичного забезпечення.

Література:

1. Меліхова Т. О., Шишига М. П. Удосконалення обліку і аудиту адміністративних витрат підприємства. Економіка та держава. 2020. № 11. С. 28—34. DOI: 10.32702/2306-6806.2020.11.28
2. Меліхова Т. О., Троян О. В., Лауреанті Д. С. Удосконалення методики внутрішнього контролю витрат на виробництво для підвищення економічної безпеки підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 3. С. 34—41.
3. Феофанов Л. К., Меліхов В. В. Удосконалення внутрішнього аудиту витрат на виробництво для покращення ефективності роботи підприємства. Ефективна економіка. 2019. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7508> (дата звернення: 16.10.2023). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.12.82
4. Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Осетрова Г. Ю. Облік та аудит адміністративних витрат. Агросвіт. 2018. № 23. С. 38—44. DOI: 10.32702/2306-6792.2018.23.38
5. Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Романова О. В. Облік та контроль адміністра-

тивних витрат на торгівельному підприємстві для прийняття управлінських рішень. Ефективна економіка. 2021. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9578> (дата звернення: 16.10.2023). DOI: 10.32702/2307-2105-2021.11.104

6. Макаренко А. П., Хайло Г. С. Розробка програми аудиту витрат на виробництво продукції з метою підвищення ефективності діяльності підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2017. № 1. С. 68—75.

7. Макаренко А. П., Рянїчева А. А. Удосконалення методики аудиту виробничої собівартості продукції підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 2. С. 12—19. DOI: 10.32702/2306-6814.2019.2.12

8. Макаренко А. П., Босенко Е. О. Організація та методика аудиту готової продукції. Ефективна економіка. 2019. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6818> (дата звернення: 16.10.2023). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.1.3

9. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г.М. Аудит : навч.-метод. посібник. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 184 с.

10. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г.М. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2015. 190 с.

11. Меліхова Т.О. Визначення витрат господарської діяльності підприємства. Бізнес Інформ. Харків : ХНЕУ, НДЦ індустріальних проблем розвитку НАН України, ВД "Інжек", 2013. № 3. С. 254—258.

12. Меліхова Т.О. Економічна безпека підприємства: формування, контроль, ефективність: монографія. Херсон: Видавничий дім "Гельветика", 2018. 632 с.

13. Меліхова Т.О., Височина В.В. Розробка програми аудиту витрат на виробництво для підвищення фінансової безпеки підприємства. Економіка та держава, 2018. № 1. С. 69—75.

14. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Чакалова Н.С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навчальний посібник для здобувачів вищої освіти за рівнем бакалавра зі спеціальності 071 "Облік і оподаткування" за денною та заочною формою навчання, Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.

References:

1. Melikhova, T. and Shyshyha, M. (2020), "Improving accounting and auditing of administrative costs of the enterprise", *Ekonomika ta derzhava*, vol. 11, pp. 28—34. DOI: 10.32702/2306-6806.2020.11.28

2. Melikhova, T., Troyan, O. and Laureant, D. (2019), "Improvement of internal control method of costs of production for increasing enterprise economic security", *Investytsiyi: praktyka ta dosvid*, vol. 3, pp. 34—41.

3. Feofanov, L. K. and Melikhov, V. V. (2019), "Improve internal audit of production costs to improve enterprise performance", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 12, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7508> (Accessed 16 Oct 2023). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.12.82

4. Podmeshalska, Yu., Feofanov, L. and Osetrova, G. (2018), "Accounting and audit of administrative expenses", *Agrosvit*, vol. 23, pp. 38—44.

5. Podmeshalska, Yu., Feofanov, L. and Romanova, O. (2021), "Accounting and control of administrative costs in a trading company for management decisions", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 11, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9578> (Accessed 16 Oct 2023).

6. Makarenko, A. and Khailo, A. (2017), "Development of goods manufactured cost auditing program with the aim of company activity increase", *Investytsiyi: praktyka ta dosvid*, vol. 1, pp. 68—75.

7. Makarenko, A. and Rynicheva, A. (2019), "Improvement of the methodology of the audit production cost of the enterprise", *Investytsiyi: praktyka ta dosvid*, vol. 2, pp. 12—19.

8. Makarenko, A. P. and Bosenko, E. O. (2019), "Audit of finished products", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 1, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6818> (Accessed 16 Oct 2023).

9. Makarenko, A.P. Melikhova, T. O. and Beskosta, H. M. (2016), *Audyt [Audit]*, ZDIA, Zaporizhzhya, Ukraine.

10. Makarenko, A.P. Melikhova, T. O. and Beskosta, H. M. (2015), *Orhanizatsiya i metodyka audyt [Organization and method of audit]*, ZDIA, Zaporizhzhya, Ukraine.

11. Melikhova, T.O. (2013), "Determination of expenses of the economic activity of the enterprise", *Zhurnal "Biznes Inform"*, vol. 3, pp. 254—258.

12. Melikhova, T.O. (2018), *Ekonomichna bezpeka pidpryyemstva: formirovanye, kontrol', efektyvnist' [Economic security of the enterprise: formation, control, efficiency]*, Kherson, Ukraine.

13. Melikhova, T.O. and Vysochyna, V.V. (2018), "Development of a program for auditing production costs to improve the financial safety of the enterprise", *Ekonomika ta derzhava*, vol. 1, pp. 69—75.

14. Makarenko, A.P., Melikhova, T. O. And Chakalova, N.S. (2020), *Teoriya i metodyka dokumentuvannya v obliku ta audyti g [Theory and methods of documentation in accounting and auditin]*, ZNU, Zaporizhzhya, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 20.10.2023 р.