

Національна академія статистики, обліку та аудиту
завідувач кафедри «Обліку та оподаткування» доктор педагогічних наук,
професор, Заслужений працівник освіти України

ЕКОНОМІЧНЕ ВИЗНАННЯ, СУТНІСТЬ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ

За сучасних умов господарювання змінюються вимоги до управління підприємством з позиції підвищення оперативності управлінської інформації про величину витрат та прибутку, що очікується.

У загальному трактуванні витратами звітного періоду визначаються або 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.

Відповідно до чинного законодавства, адміністративні витрати включають загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. Іншими словами, адміністративні витрати – це витрати у сфері управління, які включають трудові та грошово-матеріальні витрати, пов'язані із здійсненням загального управління господарською діяльністю підприємства загалом.

Розвиток ринкових відносин в Україні сприяв еволюції підприємницької діяльності та умовам її функціонування на ринку. Тому підприємствам для того, щоб вижити, необхідно правильно визначити стратегію і тактику поведінки на ринку та систематично здійснювати облік прибутків, витрат та фінансових результатів господарської діяльності.

Витрати на управління та обслуговування в бухгалтерському обліку належать до адміністративних витрат.

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. Такий підхід був запроваджений з переходом України на міжнародні стандарти обліку і викликає постійні дискусії.

Надзвичайно багато вітчизняних науковців займалися науковими дослідженнями обліку адміністративних витрат, так, В.П. Ярмоленко зазначає, що загальногосподарські витрати як і загальновиробничі мають відношення до процесу основного виробництва, заради якого створюється підприємство. Покриття адміністративних витрат «валовим» прибутком перевертає їх економічну суть.

Певні дискусії викликають і еволюційні підходи до методики розподілу адміністративних витрат. На необхідність їх розподілу для управлінських цілей звертали увагу П.Л. Сук та ряд інших вітчизняних та зарубіжних науковців.

Значна увага була приділена також дослідженню баз розподілу. При формуванні повної собівартості необхідною умовою є розподіл адміністративних витрат на думку П.В. Іванюти між підрозділами пропорційно виробничим витратам. Розподіляти витрати на управління пропорційно кількості працівників, заробітній платі, годинам праці, витратам на оренду, страхування, опалення і освітлення пропорційно площі будівлі пропонує Г. О. Партин.

Ми поділяємо думку Бутинця Ф.Ф. та Сука Л.К. але як зазначає Загородній А.Г. адміністративні витрати не гарантують отримання вигід від їх здійснення, то вже ж таки не прямі вигоди підприємство отримує у будь – якому випадку.

На підставі дослідженого, прослідковується, що такі витрати не гарантують у майбутньому доходу, тобто створення додаткової вартості конкретного продукту. Виникають вони на етапах життєвого циклу продукту прямо не пов'язаного з процесом виробництва, тому враховуючи існуючу на даний момент нормативно-законодавчу базу, їх включення до собівартості продукції викликає діаметрально-протилежні пропозиції. Але більшість авторів визначають адміністративні витрати як витрати, пов'язані з обслуговуванням виробництва.

На нашу думку, адміністративні витрати – це сукупність усіх витрат підприємства, які не можна прямо віднести на виробництво, але які є життєво необхідними, тобто без їх здійснення діяльність буде неможливою.

Адміністративні витрати часто розглядаються авторами у наукових працях і в більшості випадків вони погоджуються із твердженням, що адміністративні витрати – це витрати на обслуговування основної діяльності.

Потрібно здійснювати науково обґрунтований розподіл адміністративних витрат, тому проблема виникає у правильному виборі бази розподілу цих витрат. Потрібно вибрати базу розподілу, що в найбільшій мірі відповідає невиробничим накладним витратам.

Перш ніж розподіляти адміністративні витрати доцільно визначити об'єкт розподілу. Об'єкти розподілу можуть бути проміжні та кінцеві. Передбачається, що проміжними об'єктами розподілу адміністративних витрат мають бути виключно виробничі підрозділи, так як витрати допоміжних підрозділів в кінцевому результаті включаються в собівартість виробленої продукції і розподіл адміністративних витрат ще й на ці підрозділи призведе до подвійного їх включення до собівартості продукції. Підсумковими ж об'єктами розподілу адміністративних витрат є окремі види продукції.

Облік адміністративних витрат у сучасних умовах вимагає нових підходів до вибору ознак їх класифікації, які дозволяють організувати систему управління витратами. Ознаки класифікації адміністративних витрат підприємства та систему їх обліку визначаються на основі таких основних

критеріїв: вид господарської діяльності підприємства; організаційна структура підприємства; сфери господарської діяльності, кожна з яких має бути відокремленою у єдиній системі бухгалтерського обліку на підприємстві; вид продукції, що виробляється на підприємстві; прийняті положення облікової політики підприємства.

Як бачимо, у наукових джерелах адміністративні витрати класифікуються за різними ознаками. До них належать: відношення до основних процесів підприємства, комплексність витрат (номенклатура статей), групування за економічними елементами, відношенням до обсягів діяльності чи ділової активності, періодичність виникнення, можливість регулювання.

При прийнятті управлінських рішень щодо господарської операції розрізняють релевантні та не релевантні витрати. Релевантні — витрати, які залежать від управлінського рішення, а не релевантні — не залежать від такого рішення. При розгляді різних альтернативних рішень слід розрізняти дійсні (витрати конкретних ресурсів) та можливі — це вигода, яка витрачається, коли вибір одного з варіантів рішення вимагає відмовитись від доходу за іншим варіантом.

При побудові обліку адміністративних витрат підприємства за центрами відповідальності виникає необхідність розробки такої класифікації адміністративних витрат, яка б повністю задовольняла потреби кожного центру відповідальності, враховуючи при цьому організаційну структуру та особливості господарювання. На рисунку 1 відображено розподіл адміністративних витрат за економічними елементами.

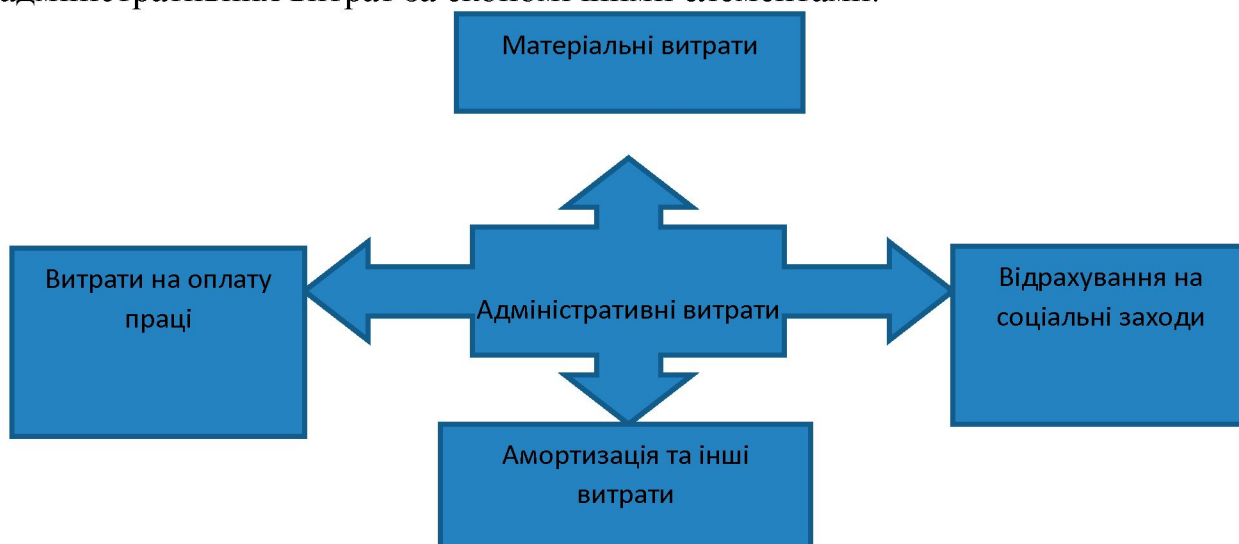


Рис. 1 Розподіл адміністративних витрат за елементами

Аналізуючи рисунок 1, можемо констатувати, що адміністративні витрати є комплексними витратами, саме тому особливе місце в класифікації займає їх розподіл за економічними елементами: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші витрати.

З точки зору планування і контролю найважливішою ознакою для класифікації адміністративних витрат є те, як змінюється їхня динаміка залежно від змін обсягу виробництва чи інших показників діяльності.

Варто 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 витрат. Якщо класифікація за елементами показує загальну суму адміністративних витрат, то на деякі статті витрат може відноситися лише частина витрат за елементами.

На підставі вищезазначеного, ми прийшли до висновку, що адміністративні витрати мають комплексний характер, і до них відносяться загальногосподарські витрати, які спрямовані на обслуговування та управління підприємством, а в П(С)БО 16 «Витрати», зазначаються і характеризуються методологічні засади та визначається конкретний склад витрат.

УДК 657

Тесленко Т.І.
ТОВ «Інтелект-Сервіс»,
бухгалтер-експерт, к.е.н., доцент

ОБЛІК ЦІЛЬОВОГО ФІНАНСУВАННЯ У КОМУНАЛЬНИХ НЕКОМЕРЦІЙНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Відповідно до Концепції реформи фінансування системи охорони здоров'я України [1] одним з основних стратегічних завдань цієї реформи є перехід до оплати діяльності постачальників медичних послуг на основі конкретних результатів їх діяльності. У процесі реформування медичні заклади в Україні переходять на комунальні некомерційні підприємства (КНП) з правом повноцінного господарювання. Відповідно до Бюджетного кодексу України [2] заклади охорони здоров'я, що реорганізовані в КНП, не можуть мати статусу розпорядників бюджетних коштів за визначенням, але можуть фінансуватися з державного чи місцевого бюджету як одержувачі бюджетних коштів. Перетворення закладів охорони здоров'я у КНП розширює їх права до рівня всіх інших суб'єктів господарювання України включно з правом підписувати контракти, мати свій рахунок та встановлювати рівень заробітної плати без прив'язки до тарифної сітки.

Зміна форми господарювання з бюджетної установи на суб'єкта підприємницької діяльності потребує зміну організації бухгалтерського обліку. Так, КНП для відображення своєї господарської діяльності зобов'язані використовувати План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291 [3]. Відповідно, такі підприємства складають