

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЗАГАЛЬНОГОСПОДАРСЬКИХ І УПРАВЛІНСЬКИХ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Розглянуто актуальні питання щодо удосконалення обліку загальногосподарських і управлінських витрат промислових підприємств

Ключові слова: облік, організація обліку, непрямі витрати, адміністративні витрати, загальногосподарські та управлінські витрати, склад витрат, удосконалення обліку

Постановка проблеми. Успішна діяльність підприємства залежить від ефективності функціонування його управлінських підрозділів. Складність процесу управління підприємством в цілому потребує детального дослідження витрат, що його забезпечують. Тому чимало вітчизняних підприємств приділяють значну увагу обліку, аналізу та контролю загальногосподарських і управлінських витрат, що входять до складу непрямих витрат підприємства. Отже, питання удосконалення обліку загальногосподарських і управлінських витрат промислового підприємства в умовах сьогодення набуває актуальності.

Аналіз результатів останніх досліджень і публікацій. Останні дослідження щодо удосконалення обліку загальногосподарських і управлінських витрат були проведені у працях таких вітчизняних вчених-економістів, як Н. Андрющенко, М. Грінчук, В. Дерій, І. Дишко, З. Задорожний, О. Півнюк, М. Пушкар, Ю. Штулер, Ж. Юшак, В. Ярмоленко та інших. В той же час у теорії та практиці немає єдиної економічної думки щодо назви, складу та класифікації цих витрат для потреб управління. Отже, це питання є актуальним для подальшого дослідження та проведення науково-практичних дискусій.

Мета дослідження. Метою дослідження є спроба з'ясувати та уточнити теорію та практику організації обліку витрат, що пов'язані з загальногосподарськими та управлінськими витратами у складі непрямих витрат підприємств, розробити пропозиції, спрямовані на вдосконалення вітчизняного плану рахунків бухгалтерського обліку та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (надалі – П(С)БО) щодо обліку таких витрат.

Викладення основного матеріалу. Відповідно до п. 18 П(С)БО 16 "Витрати" та пп. 138.10.2 п. 138.10 ст. 138 Податкового Кодексу України (надалі – ПКУ): "До адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством" [1, 2]. Чинним Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань господарських операцій підприємств і організацій передбачається вести облік витрат, що пов'язані з загальногосподарськими та управлінськими витратами на рахунку 92 "Адміністративні витрати" [3], за радянських часів для цього передбачався рахунок 26 "Загальногосподарські витрати" [4]. Детальну характеристику вищенаведених рахунків наведено в табл. 1.

Таблиця 1. Характеристика рахунків
26 "Загальногосподарські витрати" та 92 "Адміністративні витрати"

Номер і назва рахунку	Характеристика рахунку
26 "Загальногосподарські витрати" [4]	Рахунок 26 "Загальногосподарські витрати" призначений для узагальнення інформації про управлінські та господарські витрати, що не пов'язані безпосередньо з виробничим процесом. Зокрема, на цьому рахунку можуть бути відображені такі витрати: адміністративно-управлінські витрати; утримання загальногосподарського персоналу, не пов'язаного з виробничим процесом; амортизаційні відрахування на повне відновлення і витрати на ремонт основних засобів управлінського та загальногосподарського призначення; орендна плата за приміщення загальногосподарського призначення; витрати по оплаті інформаційних, аудиторських та консультативних послуг; інші аналогічні по призначенню витрати
92 "Адміністративні витрати" [3]	На рахунку 92 "Адміністративні витрати" відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства. До загальногосподарських витрат, 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)

Вперше у 1927 р. в Радянському Союзі, як зазначає А. Соколов було виокремлено торговельні та адміністративні витрати, адже на той час це було великим кроком вперед, вирішилось питання необґрунтованого змішування цих витрат, що призводило до суттєвих помилок [5, с.8].

Як зазначає М. Пушкар: "Адміністративні витрати у високотехнологічних галузях можуть досягти 30-40 %, що вимагає деталізації обліку за функціями управління, відділами і службами, а не лише узагальнення їх в одній статті "Витрати на відрядження та утримання апарату управління" [6, с.227]. Проте з цим важко погодитись, адже відповідно до п. 18 П(С)БО 16 "Витрати" до адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством, а саме:

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;

- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);

- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);

- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;

- витрати на врегулювання спорів у судових органах;

- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);

- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;

- інші витрати загальногосподарського призначення [1].

Проте проаналізувавши вищенаведений склад цих витрат варто погодитись з думкою М. Пушкаря, що "З наведеної номенклатури статей витрат не зрозуміло за

яким критерієм (чи критеріями) вони класифіковані, а тому вона не є економічно обґрунтованою. Інакше і не могло бути, тому що стандарт обліку 16 "Витрати" характерний для епохи соціалізму і відбиває підходи до формування собівартості продукції з позиції суб'єктивізму, коли регламентувалося до найдрібніших деталей, що включати в собівартість продукції, і що не включати. Акцент робився не на зміст адміністративних витрат, а на порядок їх включення у собівартість продукції" [6, с. 226].

Наявність у складі адміністративних витрат різних за своєю природою й економічною сутністю загальногосподарських витрат, спрямованих на обслуговування та управління підприємством, зумовлює необхідність їхнього поділу.

Таблиця 2. Рекомендований склад загальногосподарських і управлінських витрат для потреб управління

Загальногосподарські та управлінські витрати	Управлінські витрати
<p>Загальногосподарські витрати</p> <p>1 Витрати за використання та обслуговування технічних засобів управління;</p> <p>2 витрати на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів;</p> <p>3 організаційні витрати на проведення річних зборів акціонерів (учасників) підприємства;</p> <p>4 витрати на проведення аудиту фінансової звітності підприємства;</p> <p>5 витрати на оплату послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ;</p> <p>6 витрати на страхування кредитних ризиків;</p> <p>7 витрати пов'язані з нотаріально-юридичними послугами: юридичне консультування, нотаріальне посвідчення документів, тощо;</p> <p>8 витрати підприємства пов'язані з підтвердженням якості продукції;</p> <p>9 витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання:</p> <p>9.1 витрати на утримання і експлуатацію основних засобів та інших необоротних матеріальних активів;</p> <p>9.2 витрати на ремонт;</p> <p>9.3 витрати на операційну оренду основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів загальногосподарського призначення;</p> <p>9.4 витрати на компенсації працівникам за особистий транспорт;</p> <p>9.5 витрати із страхування майна підприємства загальногосподарського призначення;</p> <p>10 витрати на пожежну і сторожову охорону загальногосподарського призначення, включаючи позавідомчу охорону, об'єктів загальногосподарського призначення:</p> <p>10.1 витрати на оплату вартості матеріалів та предметів сторожової охорони, обмундирування і чергового спецодягу, що видається робітникам вахтерської, пожежної і сторожової охорони;</p> <p>10.2 витрати на оплату вартості спецодягу взуття, мила, мийочих та знежележуючих засобів; пального, мастильних та інших матеріалів для утримання та експлуатації спеціального автотранспорту, протипожежних механізмів і пристроїв;</p> <p>10.3 витрати на оплату праці персоналу вахтерської, пожежної і сторожової охорони;</p> <p>10.4 відрахування на соціальні заходи;</p> <p>10.5 амортизаційні відрахування;</p> <p>10.6 витрати на оплату послуг сторонніх підприємств щодо пожежної безпеки (охорони) і сторожової охорони;</p> <p>10.7 інші витрати на утримання протипожежних пристроїв та механізмів;</p> <p>11 витрати на забезпечення нормальних умов праці та правил техніки безпеки праці, охорони праці, санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог загальногосподарського призначення</p> <p>12 витрати на сплату податків, зборів та інших обов'язкових платежів, крім тих, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг):</p> <p>12.1 плата за землю;</p> <p>12.2 витрати на сплату податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів загальногосподарського призначення;</p> <p>12.3 витрати на сплату збору за спеціальне використання водних ресурсів;</p> <p>12.4 витрати на сплату збору за забруднення навколишнього середовища;</p> <p>12.5 витрати на оплату портових зборів;</p> <p>12.6 витрати на сплату збору за припаркування автотранспорту тощо;</p> <p>13 інші витрати загальногосподарського призначення, а саме інші виплати, що не належать до фонду оплати праці працівників загальногосподарського призначення:</p> <p>13.1 витрати на оплату перших п'яти днів тимчасової непрацездатності;</p> <p>13.2 витрати на оплату сум вихідної допомоги при припиненні трудового договору;</p> <p>13.3 суми нараховані працівникам за час затримки розрахунку при звільненні;</p> <p>13.4 відшкодування витрат Пенсійного фонду на виплату та доставку пенсії, призначених на пільгових умовах;</p> <p>13.5 компенсації моральної шкоди працівникам за рахунок коштів підприємства, що виплачується за рішенням суду;</p> <p>13.6 вартість придбаних підприємством проїзних квитків, які персонально не розподіляються між працівниками, а видаються їм у міру потреби для виконання виробничих завдань;</p> <p>13.7 інші виплати, що не належать до фонду оплати праці працівників загальногосподарського призначення;</p> <p>13.8 інші загальногосподарські витрати.</p>	<p>Управлінські витрати</p> <p>1. Витрати на оплату праці персоналу управління підприємством та його структурних підрозділів, що відносяться до апарату управління;</p> <p>2 відрахування на соціальні заходи;</p> <p>3 витрати, пов'язані з матеріальнотехнічним забезпеченням апарату управління та його структурних підрозділів:</p> <p>а) канцелярські, друкарські, поштово-телеграфні витрати;</p> <p>б) вартість бланків звітності та документації тощо;</p> <p>в) витрати на придбання літератури для управлінського персоналу;</p> <p>4 витрати на оплату службових роз'їздів управлінського персоналу;</p> <p>5 витрати на оплату послуг за участь у семінарах управлінського персоналу;</p> <p>6 витрати на перевезення управлінського персоналу підприємства до місця роботи і назад;</p> <p>7 витрати на виплату винагороди за професійні послуги працівникам апарату управління;</p> <p>8 представницькі витрати управлінського персоналу;</p> <p>9 витрати на підвищення кваліфікації працівників управлінського персоналу;</p> <p>10 витрати пов'язані з медичним страхуванням працівників управління</p> <p>11 інші управлінські витрати.</p>

Існують різні точки зору щодо назви рахунку 92 "Адміністративні витрати". М. Грінчук вважає назву синтетичного рахунку 92 "Адміністративні витрати" невдалою, тому що в ньому відображаються не лише адміністративні витрати (тобто витрати на утримання апарату управління), а й загальногосподарські (амортизація, витрати на ремонт) та інші (податки та збори) витрати, які не відносяться до категорії адміністративних. Більш відповідає сутності облікованих

В наших попередніх дослідженнях у складі адміністративних витрат було виділено дві великі підгрупи – власне витрати адміністративні, тобто такі які безпосередньо пов'язані з утриманням управлінського (адміністративного) персоналу, та витрати, які безпосередньо не пов'язані з утриманням управлінського (адміністративного) персоналу, що отримали назву загальногосподарських витрат [7, с. 33]. Проте, наразі нами пропонується перейменувати підгрупу адміністративних витрат на управлінські, а загальну назву адміністративних витрат перейменувати на загальногосподарські та управлінські витрати. Рекомендований склад загальногосподарських і управлінських витрат наведено в табл. 2.

на рахунку 92 витратам назва "Загальногосподарські витрати" [8, с. 15]. Проте, з запропонованою назвою рахунку важко погодитись, адже тоді назва рахунку не в повній мірі буде відображати сутність управлінських витрат, які також обліковуються у складі рахунку 92 "Адміністративні витрати".

Вітчизняний вчений-економіст В. Дерій пропонує у складі рахунку 92 "Адміністративні витрати" відкрити такі субрахунки: 921 "Загальнозаводські

витрати" і 922 "Накладні витрати" [9, с. 142]. Проте, автор не наводить склад витрат, що відображаються на цих субрахунках, а тому невідомо, що відносити і за якими критеріями до складу загальнозаводських і накладних витрат.

Провідний вітчизняний учений З. Задорожний щодо зміни назви рахунку 92 "Адміністративні витрати" зазначає: "Оскільки на цьому рахунку узагальнюються не тільки витрати на утримання апарату управління, але й загальногосподарські витрати, доцільно було б змінити його назву на "Адміністративно-господарські" [10, с. 188]. Виходячи з того, що в запропонованій назві є слово "господарські", ми вважаємо, що воно не несе смислового навантаження, адже всі витрати підприємства є господарськими, бо вони виникають в межах одного суб'єкта господарської діяльності – підприємства (установи, організації тощо). В докторській дисертації З. Задорожним пропонується наступне: "З метою забезпечення одержання менеджерами та засновниками детальної інформації про структуру витрат підприємства, облік за рахунком 92 "Адміністративні витрати" рекомендовано здійснювати в розрізі двох субрахунків: 921 "Загальноуправлінські витрати" та 922 "Загальногосподарські витрати". В дисертації З. Задорожним запропоновано детальні переліки статей загальноуправлінських і загальногосподарських витрат, використання яких дасть змогу без додаткових вибірок забезпечувати відповідними даними проведення перспективного і ретроспективного аналізу структури та окупності адміністративних витрат, своєчасно виявляти резерви їх зниження [11, с. 18].

Таблиця 3. Господарські операції з обліку загальногосподарських і управлінських витрат, що відображаються на запропонованих субрахунках до перейменованого рахунку 92 "Загальногосподарські та управлінські витрати"

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн..
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
Кореспонденція рахунків до запропонованого субрахунку 921 "Загальногосподарські витрати"				
1	Списано матеріальні витрати, що відносяться до загальногосподарських витрат: – сировини і матеріалів – купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів – палива та енергії – тари та тарних матеріалів – будівельних матеріалів – запасних частин – матеріалів сільськогосподарського призначення – інших матеріальних витрат – малоцінних та швидкозношуваних предмети – товарів	9211 "Матеріальні витрати"	20 "Виробничі запаси"	9290,00
			22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	3650,00
			28 "Товари" тощо	2850,00
			201 "Сировина й матеріали"	300,00
			202 "Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби"	50,00
			203 "Паливо"	1600,00
			204 "Тара й тарні матеріали"	300,00
			205 "Будівельні матеріали"	4000,00
			207 "Запасні частини"	2100,00
			208 "Матеріали сільськогосподарського призначення"	300,00
			209 "Інші матеріали"	640,00
			22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	3650,00
			281 "Товари на складі"	2850,00
2	Нараховано заробітну плату працівникам, що відноситься до складу загальногосподарських витрат	9212 "Витрати на оплату праці"	661 "Розрахунки за заробітною платою"	120000,00
3	Нараховано єдиний соціальний внесок (наприклад, умовно – 37,26%) на заробітну плату працівників, які відносяться до складу загальногосподарських витрат	9213 "Відрахування на соціальні заходи"	651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування"	44712,00
4	Нараховано амортизацію необоротних активів, що відноситься до загальногосподарських витрат: – основних засобів – інших необоротних матеріальних активів – нематеріальних активів	9214 "Амортизаційні відрахування"	13 "Знос (амортизація) необоротних активів"	18450,00
			131 "Знос основних засобів"	5000,00
			132 "Знос інших необоротних матеріальних активів"	6100,00
			133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів"	7350,00
5	Включено до складу загальногосподарських витрат витрати, що виконані сторонніми організаціями (наприклад, витрати на сторожову охорону)	9215 "Витрати на сторожову охорону"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	1500,00

Ж. Юцак для потреб управління пропонує у складі рахунку 92 "Адміністративні витрати" відкрити два субрахунки: 921 "Витрати на управління" та 922 "Витрати договірному процесу" [12, с. 12].

На підставі рекомендованого складу загальногосподарських і управлінських витрат (табл. 2) запропоновано перейменувати синтетичний рахунок 92 "Адміністративні витрати" на "Загальногосподарські та управлінські витрати", відкривши в його складі окремі субрахунки – 921 "Загальногосподарські витрати" та 922 "Управлінські витрати", в розрізі яких ведеться аналітичний облік за відповідними статтями витрат.

Існує думка, що бухгалтерські проведення – це технічний прийом, процедурне питання, яке підлягає вивченню для формування навичок у бухгалтера. Однак це не зовсім так. Як зазначає О. Федорових: "Кореспонденція рахунків – це "концентрована логіка" господарських операцій. Повно і стисло вони характеризують напрями витрат, місця їх виникнення, особливості технології. Ними можна оперувати при поясненні ефекту декапіталізації витрат, зручно використовувати для відокремлення та подальшого аналізу відхилень. Крім того, поширюється практика використання бухгалтерських рахунків, взаємопов'язаних певним чином, для побудови бюджетних моделей діяльності підприємств. Таким чином, розуміння логіки кореспонденції рахунків формує не тільки навички, але і компетенцію фахівців" [13, с. 697]. Тому, нами пропонується навести господарські операції з обліку загальногосподарських і управлінських витрат, що відображаються на вищезапропонованих субрахунках (табл. 3).

Продовження табл. 3

6	Нараховано загальногосподарські витрати на службові відрядження	9216 "Витрати на службові відрядження"	372 "Розрахунки з підзвітними особами"	600,00
7	Нараховано загальногосподарські витрати на забезпечення виплат відпускних персоналу	9217 "Витрати на забезпечення відпусток"	471 "Забезпечення виплат відпусток"	12000,00
8	Нараховано податки, збори та обов'язкові платежі, що підлягають віднесенню до складу загальногосподарських витрат	9218 "Податки, збори та обов'язкові платежі"	64 "Розрахунки за податками й платежами"	5000,00
9	Щомісячна сума загальногосподарських витрат списується на фінансові результати операційної діяльності підприємства	791 "Результат операційної діяльності"	921 "Загальногосподарські витрати"	218052,00
Кореспонденція рахунків до запропонованого субрахунку 922 "Управлінські витрати"				
10	Списано матеріальні витрати, що відносяться до управлінських витрат: - сировини і матеріалів - купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів - палива та енергії - тари та тарних матеріалів - будівельних матеріалів - запасних частин - матеріалів сільськогосподарського призначення - інших матеріальних витрат - малоцінних та швидкозношуваних предмети - товарів	9221 "Матеріальні витрати"	20 "Виробничі запаси"	3642,00
			22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	250,00
			28 "Товари" тощо	3400,00
			201 "Сировина й матеріали"	230,00
			202 "Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби"	645,00
			203 "Паливо"	800,00
			204 "Тара й тарні матеріали"	400,00
			205 "Будівельні матеріали"	300,00
			207 "Запасні частини"	350,00
			208 "Матеріали сільськогосподарського призначення"	550,00
			209 "Інші матеріали"	367,00
			22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	250,00
			281 "Товари на складі"	3400,00
11	Нараховано заробітну плату працівникам управлінського апарату (наприклад, директору, головному бухгалтеру)	9222 "Витрати на оплату праці"	661 "Розрахунки за заробітною платою"	90000,00
12	Нараховано єдиний соціальний внесок (наприклад, умовно – 37,26%) на заробітну плату працівників управлінського персоналу	9223 "Відрахування на соціальні заходи"	651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування"	33534,00
13	Нараховано амортизацію необоротних активів, що відноситься до управлінських витрат: - основних засобів - інших необоротних матеріальних активів - нематеріальних активів	9224 "Амортизаційні відрахування"	13 "Знос (амортизація) необоротних активів"	5900,00
			131 "Знос основних засобів"	3600,00
			132 "Знос інших необоротних матеріальних активів"	1400,00
			133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів"	900,00
14	Включено до складу управлінських витрат витрати, що виконані сторонніми організаціями (наприклад, витрати на організацію прийомів, свят)	9225 "Витрати на організацію прийомів"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	4610,00
15	Нараховано управлінські витрати на службові відрядження апарату управління підприємством	9226 "Витрати на службові відрядження"	372 "Розрахунки з підзвітними особами"	960,00
16	Нараховано управлінські витрати на забезпечення виплат відпускних персоналу апарату управління підприємством	9227 "Витрати на забезпечення відпусток"	471 "Забезпечення виплат відпусток"	30000,00
17	Нараховано плату за розрахунково-касове обслуговування банківської установи	9228 "Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"	1000,00
18	Нараховано податки, збори та обов'язкові платежі, що підлягають віднесенню до складу управлінських витрат	9229 "Податки, збори та обов'язкові платежі"	64 "Розрахунки за податками й платежами"	3000,00
19	Щомісячна сума управлінських витрат списується на фінансові результати операційної діяльності підприємства	791 "Результат операційної діяльності"	922 "Управлінські витрати"	176296,00

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Для раціональної організації облікових робіт та підвищення інформативності й доречності облікової інформації внесено пропозиції щодо нормативного забезпечення з обліку загальногосподарських і управлінських витрат та складання фінансової звітності

щодо уточнення назв статей Звіту про фінансові результати (ф. № 2) відповідно до їх змістовного наповнення (сутності), а саме запропоновано перейменувати статтю "Адміністративні витрати" (код рядка 070) у Звіті про фінансові результати (ф. № 2) на "Загальногосподарські та управлінські витрати".

Вважаємо за доцільне запропонувати дискусію щодо можливостей перейменування синтетичний рахунок 92 "Адміністративні витрати" на "Загальногосподарські та управлінські витрати". Для потреб внутрішньогосподарського (управлінського) обліку пропонуємо відкрити в його складі окремі субрахунки – 921 "Загальногосподарські витрати" та 922 "Управлінські витрати", в розрізі яких ведеться аналітичний облік за відповідними статтями витрат.

Такий підхід, на нашу думку, є більш доцільним для відображення сутності господарських операцій з обліку загальногосподарських і управлінських витрат у бухгалтерському обліку.

Список використаних літературних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00&p=1302724046553028>. 2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=275517&p=1302724046553028>. 3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено наказом Мінфіну України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до інструкції: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99&p=1249293963784843>. 4. План рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності підприємств та Інструкції з його застосування". Затверджено наказом № 56 Мінфіну СРСР від 01.11.1991 р. 5. Соколов А.Ю. Управленческий учет накладных расходов / А.Ю. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 448 с. 6. Пушкар М.С. Креативный облік (створення інформації для менеджерів): [Монографія] / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш,

2006. – 334 с. 7. Безверхий К.В. Склад непрямих витрат в системі внутрішньогосподарського (управлінського) обліку / К.В. Безверхий // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний зб. наук. праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ. – 2008. – Вип. 3 (12). – С. 28 – 40. 8. Грінчук М.С. Облік і контроль витрат виробництва і реалізації продукції швейної промисловості: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / М.С. Грінчук. – Київ, 2004. – 24 с. 9. Дерій В. Місце рахунків витрат і доходів підприємств у планах рахунків бухгалтерського обліку / В. Дерій // Галицький економічний вісник. – 2011. – № 1 (30). – С. 133 – 143. 10. Задорожний З.В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві: [Монографія] / З.В. Задорожний. – Тернопіль: Економічна думка, 2006. – 336 с. 11. Задорожний З.-М.В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві: методологія та організація: автореф. дис. д-ра. екон. наук: 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / З.-М.В. Задорожний. – Тернопіль, 2007. – 40 с. 13. Ющак Ж.М. Бухгалтерський облік і контроль трансакційних витрат: теорія і методика: автореф. дис. канд. екон. наук : 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / Ж.М. Ющак. – Житомир, 2010. – 21 с. 14. Управленческий учет: учебник / под ред. проф. Я.В. Соколова. – М: Магистр: ИНФРА-М, 2011. – 720 с.

БЕЗВЕРХИЙ Костянтин Вікторович – кандидат економічних наук, головний бухгалтер ТОВ "Паріс-Мережі", м. Київ.

Наукові інтереси:

– проблеми обліку, оподаткування, бюджетування, контролю та аналізу в галузях економіки.

Стаття надійшла до редакції: 06.07.2012 р.