

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.12.84](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.12.84)

УДК 657

В. С. Адамовська,
кандидат економічних наук, доцент
кафедри обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування,
Криворізький національний університет
ORCID: 0000-0001-8911-1388
Є. В. Демченко,
магістрант
кафедри обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування,
Криворізький національний університет
ORCID: 0000-0003-1361-8603

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ АДМІНІСТРАТИВНИХ ВИТРАТ НА ВЕЛИКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Victoria Adamovskaya
Candidate of Economic Sciences, Associate Professor
Krivoy Rog National University
Evheniia Demchenko
master student, Krivoy Rog National University

IMPROVEMENT OF ADMINISTRATIVE EXPENSES ACCOUNTING AT LARGE ENTERPRISES

У статті розглянуто поняття адміністративних витрат та наведене власне визначення. Важливим для ефективного управління підприємством у цілому є фактор постійного забезпечення прибутковості такого підприємства. Для суцільного аналізу ефективності діяльності апарату управління доцільним є використання інформації про витрати, які споживаються в ході такої діяльності. Важливим є наявність достовірної інформації про цілі та обсяг спожитої інформації тими чи іншими управлінськими функціями. У такому разі ми матимемо можливість визначити резерви економії та зменшення загалом адміністративних витрат або ж отримати корисний ефект від споживання таких витрат.

Проблемою міжнародного обліку є відсутність окремих загальносвітових стандартів обліковування адміністративних витрат. Натомість у національних стандартах нашої держави дане питання передбачене, облік витрат регламентується П(С)БО 16 «Витрати». В умовах реформаційного процесу економічної ситуації в Україні та здійснення комплексних реформ у вітчизняному бухгалтерському обліку та задля розвитку управлінського обліку важливого значення набуває системна організація на підприємствах ефективного обліку адміністративних витрат на основі розробки авторської класифікації таких витрат шляхом створення нових субрахунків n-го порядку до наявного 92 «Адміністративні витрати».

Особливо це важливо для здійснення аналітики на великих промислових підприємствах, де суми адміністративних витрат є значними та мають вплив на загальну суму витрат, що відобразиться на кінцевому етапі обліку у фінансових результатах. Таке вдосконалення допоможе суттєво покращити якість аналізу адміністративних витрат. З боку держави регламентація первинного облікового процесу стосовно адміністративних витрат повністю не розкрита, тому у роботі запропоновано розробити форми первинної документації стосовно адміністративних витрат. Використання запропонованих форм допоможе обліку великих підприємств перейти на якісно новий рівень управління господарською діяльністю. На основі проведеного дослідження зроблені висновки.

The article discusses the notion of administrative costs and provides its own definition. An important factor for effective management of the enterprise as a whole is the factor of constant ensuring of profitability of such enterprise. For a thorough analysis of the effectiveness of the management apparatus, it is advisable to use information about the costs consumed in the course of such activities. It is important to have reliable information about the goals and the amount of information consumed by these or other management functions. In this case, we will be able to determine savings reserves and reduce overall administrative costs, or benefit from the consumption of such costs.

The problem with international accounting is the lack of separate global standards for accounting for administrative costs. Instead, this issue is foreseen in the national standards of our state;

In the context of the reform process of the economic situation in Ukraine and the implementation of complex reforms in the domestic accounting and for the development of management accounting, systemic organization at the enterprises of effective accounting of administrative expenses on the basis of development of author's classification of such expenses by creating new sub-accounts of the nth order to the existing 92 "Administrative expenses".

This is especially important for analytics at large industrial enterprises where the amount of administrative costs is significant and have an impact on the total cost, which will be reflected in the final stage of accounting in financial results. This improvement will significantly improve the quality of the analysis of administrative costs. The state regulation of the primary accounting process for administrative costs is not fully disclosed, so it is proposed to develop forms of primary documentation regarding administrative costs. The use of the proposed forms will help the accounting of large enterprises to move to a new level of management of economic activity. On the basis of the conducted research, conclusions are drawn.

Ключові слова: облік; адміністративні витрати; субрахунок; відрядження; добові витрати; адміністративний персонал; управлінський апарат;

Keywords: accounting; administrative costs; subaccount.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Головною проблемою сьогодення є відсутність конкретизованих форм первинного обліку стосовно адміністративних витрат.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Чималий внесок у розвиток адміністративних витрат принесли такі вітчизняні та зарубіжні дослідники: В. Г. Андрійчук, Ф. Ф. Бутинець, І. А. Волкова, П. М. Гарасим, П. Я. Хомин, А. Г. Загородній, Г. О. Партин, П. В. Іванюта, Т. Г. Маренич, В. В. Сопко, П. Сук та інші. Не зважаючи на велику кількість досліджень, питання оцінки ефективності управління адміністративними витратами недостатньо вивчене.

Постановка завдання. Метою статті є розкрити сутність поняття «адміністративні витрати» та запропонувати до вжитку конкретні форми первинної документації стосовно адміністративних витрат.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ефективна господарська діяльність підприємства полягає у правильній організації внутрішнього обліку. Невирішеними залишаються проблеми належного аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень із метою підвищення їх обґрунтованості та ефективності.

Ефективне управління підприємством є важливим фактором забезпечення прибутковості такого підприємства. У свою чергу управлінський апарат підприємства споживає витрати. А щоб провести аналіз ефективності управління необхідно користуватись інформацією про витрати, що споживаються у процесі

діяльності апарату управління. Ми маємо знати для яких цілей та скільки ресурсів споживають ті чи інші управлінські функції. Тоді буде можливість віднайти резерви економії й зменшення управлінських витрат або ми зможемо використати інший шлях – підвищити корисний ефект від здійснення таких витрат.

Зазначимо, що не існує жодного міжнародного стандарту фінансової звітності щодо врегулювання обліку та порядку відображення у звітності витрат. Дані щодо обліку витрат у міжнародних стандартах подаються частково і в окремих стандартах.

Так, наприклад, регулювання оцінки витрат за матеріалами прописано у МСФЗ 2 «Запаси» [1], витрати з оплати праці – у МСФЗ 19 «Виплати працівникам» [1].

Всупереч міжнародним стандартам, національні стандарти бухгалтерського обліку в Україні задля відображення та розкриття інформації щодо витрат у фінансовій звітності сформували окремий П(С)БО 16 «Витрати» [2]. Звісно, частина відомостей щодо витрат також подається у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та деяких інших.

У міжнародних та національних стандартах подано інформацію про склад адміністративних витрат. Водночас, визначення адміністративних витрат у вищезазначених стандартах відсутнє.

Податковий кодекс України (далі – ПКУ) надає визначення: адміністративні витрати – витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством [13].

Визначення адміністративних витрат зустрічається у Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку банків України: адміністративні витрати – це витрати, пов'язані із забезпеченням діяльності банківської установи.

Розглянемо визначення адміністративних витрат з точки зору різних науковців.

У своїх працях Андрійчук В.Г. розглядає під адміністративними витратами загальногосподарські витрати, які спрямовані суто на управління та обслуговування підприємства в цілому [3].

В той же час Бутинець Ф.Ф. визначає адміністративні витрати як витрати, що використовуються для обслуговування основного та допоміжного виробництва підприємства, а також витрати на управлінські та загальногосподарські потреби, які не пов'язані безпосередньо з процесом виробництва [4].

На думку Волкової І.А. зменшення обсягу матеріальних цінностей, що здійснюється підприємством незалежно від власного бажання і не приносять безпосереднього ефекту, а лише утримують підприємство на необхідному рівні функціонування, є адміністративними витратами [5].

У своїх працях Гарасим П.М. вважає, що адміністративні витрати є елементом інших витрат підприємства, який повинен або включатись у собівартість виготовленої продукції, або ж пропорційно розподілятися [6].

Автор Гура Н.О. під адміністративними витратами розуміє складову витрат підприємства, основною метою здійснення яких є забезпечення стабільного функціонування процесу виробництва та підприємства в цілому [7].

У працях Загороднього А.Г. адміністративні витрати – це витрати, що безпосередньо пов'язані із забезпеченням основної інфраструктури виробничої діяльності та не є гарантом отримання економічних вигод від їх використання у майбутньому [8].

Адміністративні витрати, з погляду Іванюти П.В., - є затратами суб'єкта господарювання з оплати праці персоналу, безпосередньо не задіяного в процесі виробництва та інші затрати загального типу, що не відносяться до загальногосподарських витрат [9].

У наукових працях Маренич Т.Г. адміністративні витрати – це вся сукупність затрат, використовуваних підприємством, що спрямовуються на вирішення загальногосподарських питань. Вчений підкреслює, що до таких витрат входять транспортні витрати, затрати зв'язку, податкові платежі, обслуговування поточного рахунку в банку та інші.

Для Партин Г.О. адміністративними витратами є сукупність витрачених коштів підприємства для забезпечення належного зв'язку між підрозділами, оплати відряджень працівникам та розгляду судових спорів [8].

Сопко В. В. підкреслює, що загальногосподарські затрати, що пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства, є адміністративними витратами.

З точки зору Сука Л.К. витратами на обслуговування виробничої діяльності підприємства, які потребують подальшого розподілу за аналогією до загальногосподарських витрат, є адміністративні витрати.

Шендригоренко М.Т. вважає, що адміністративні витрати – це витрати з обслуговування основного та допоміжного виробництв підприємства, витрати на управління й загальногосподарські потреби, що не пов'язані безпосередньо з виробничим процесом.

Проаналізувавши праці багатьох вчених, спостерігаємо різнобічні думки з приводу визначення терміну «адміністративні витрати».

У вище розглянутих працях науковців сформувалась єдина думка безпосередньо щодо складу адміністративних витрат. Більшість авторів визначають, що адміністративні витрати пов'язані з обслуговуванням виробництва, меншість – суперечить про те, що такі затрати категорично не можна відносити до забезпечення виробничого процесу, виділяють їх як окрему складову діяльності підприємства.

Зазначені трактування поняття розглядають об'єкт дослідження з різних аспектів, проте жоден з науковців не представив єдиного визначення, у якому були б згадані всі аспекти терміну «адміністративні витрати», а також не подано вичерпної інформації.

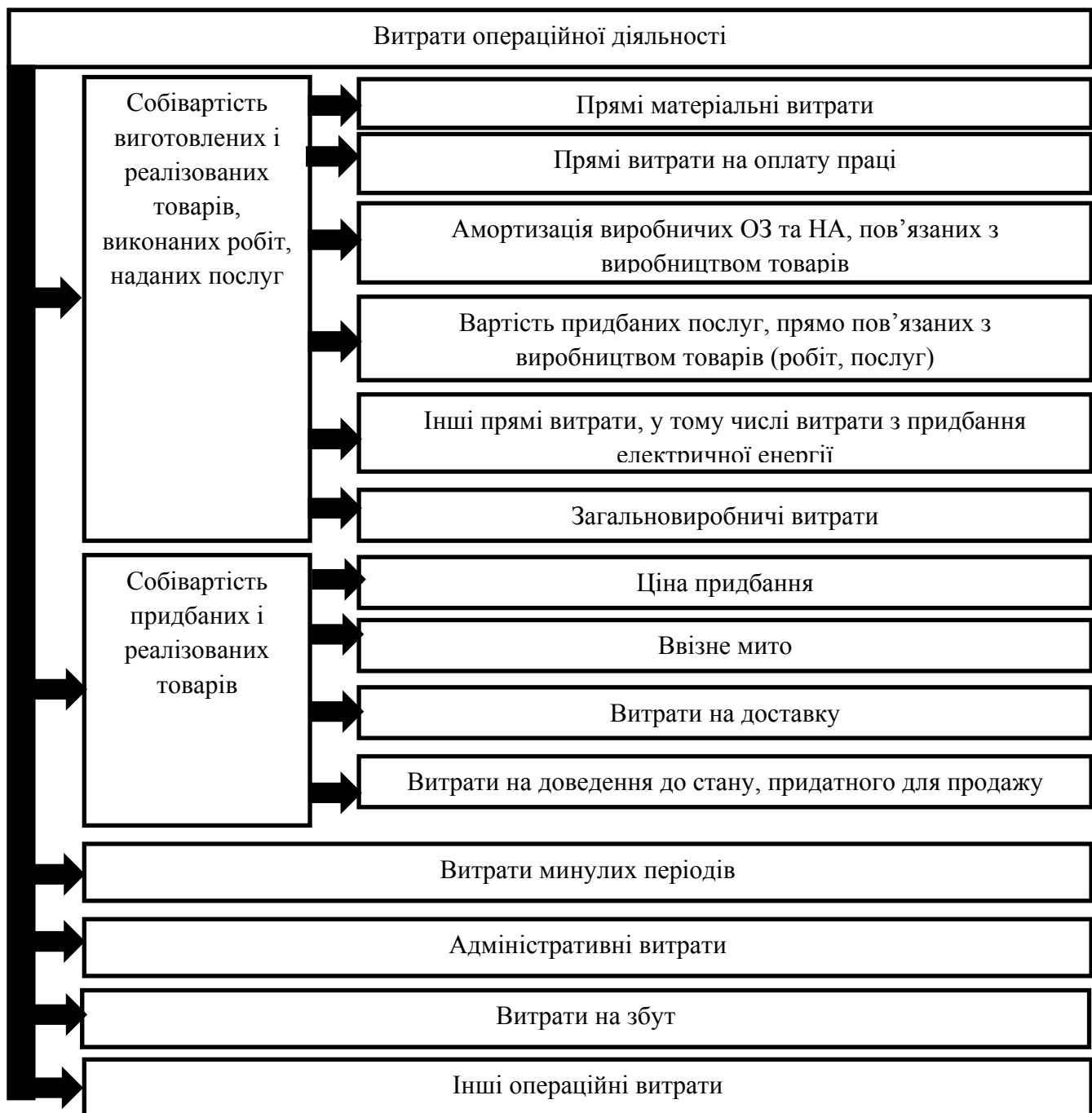


Рис. 1. Склад витрат операційної діяльності, відповідно по ПКУ

Джерело: [10]

Тому вважаємо за доцільне сформуванню узагальнене визначення «адміністративні витрати», яке включатиме всі важливі аспекти даного терміну: «адміністративні витрати» – це загальногосподарське зменшення обсягу матеріальних цінностей підприємства, зосереджене в межах апарату управління, що відбувається у ході господарської діяльності з метою забезпечення конструктивного керівництва такого підприємства задля отримання економічних вигід від понесених витрат.

Адміністративні витрати займають значну частку у витратах операційної діяльності, тому безпосередньо впливають на фінансовий результат діяльності підприємства в цілому (рис. 1) [10].

Класифікація витрат є передумовою успішної організації планування, обліку, контролю, аналізу та ефективного управління витратами. Адміністративні витрати є операційними, непрямими, невиробничими витратами періоду. В літературі немає інформації про їх поділ на постійні та змінні за обсягом діяльності. Однак, на нашу думку, адміністративні витрати можна класифікувати як постійні, адже вони не змінюються протягом певного періоду операційного циклу. Отже, адміністративні витрати займають значну частку у витратах операційної діяльності, що і визначає доцільність пошуку напрямів оптимізації і удосконалення їх обліку. Це також підтверджується збільшенням величини таких витрат на підприємствах з роками, їх безпосереднім впливом на фінансовий результат діяльності підприємств, необхідністю їх аналізу і планування.

Саме аналітичний облік адміністративних витрат дозволяє здійснювати їх аналіз, контроль і приймати відповідні управлінські рішення, що визначає актуальність теми дослідження.

В умовах реформування економіки України та здійснення комплексної реформи вітчизняного бухгалтерського обліку та розвитку управлінського обліку важливого значення набуває організація на підприємствах ефективного обліку адміністративних витрат на основі розробки авторської класифікації таких витрат шляхом створення нових субрахунків n-го порядку.

Особливо це важливо для здійснення аналітики на великих промислових підприємствах, де суми адміністративних витрат є значними та мають вплив на загальну суму витрат, що відобразиться на кінцевому етапі обліку у фінансових результатах.

У зв'язку з цим нами запропоновано вдосконалити структуру 92 рахунку «Адміністративні витрати» таким чином:

- 921 «Загальні корпоративні витрати»;
- 922 «Витрати апарату управління та службові відрядження»;
- 923 «Витрати на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи»;
- 924 «Фінансово-юридичні витрати»;
- 925 «Інші адміністративні витрати».

У свою чергу субрахунок 921 «Загальні корпоративні витрати» охоплює:

- організаційні витрати;
- витрати на проведення річних та інших зборів органів управління;
- представницькі витрати.

Субрахунок 922 «Витрати апарату управління та службові відрядження» включає:

- витрати на службові відрядження персоналу апарату управління;
- податки та збори, пов'язані з відрядженнями (в т. ч. збір за місця паркування транспортних засобів);

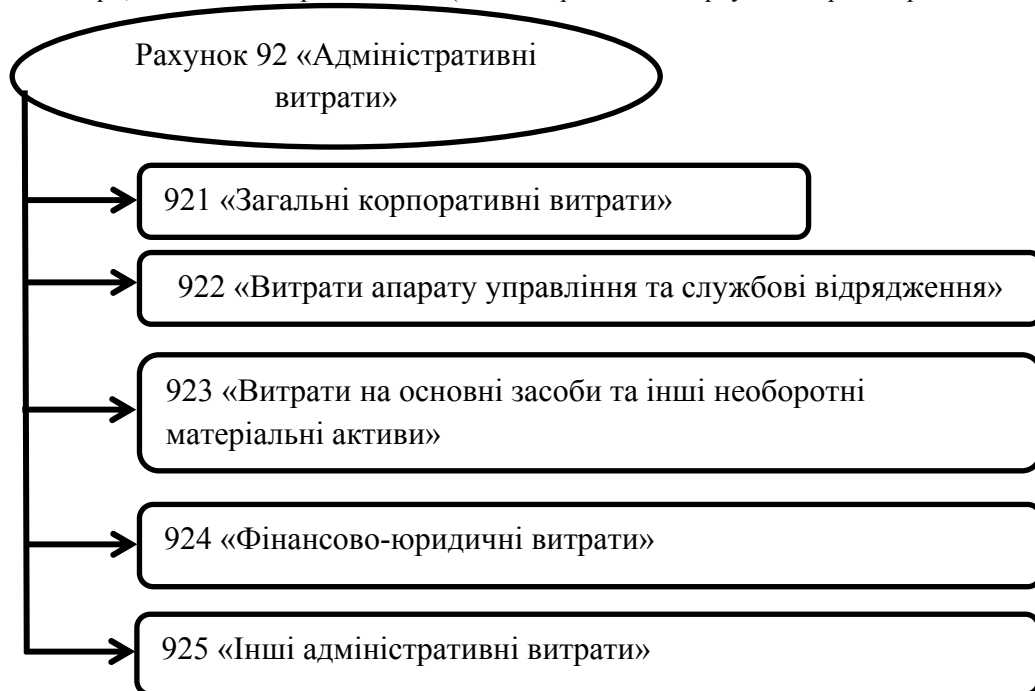


Рис. 2. Удосконалення структури рахунка 92 «Адміністративні витрати»

Джерело: [розробка автора]

- заробітна плата працівників апарату управління підприємством;
- податки та збори, пов'язані з виплатою заробітної плати персоналу;
- премії та доплати до заробітної плати працівників апарату управління.

Субрахунок 923 «Витрати на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи» пов'язаний з усіма витратами на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, до яких включаються:

- операційна оренда, зокрема оренда адміністративної будівлі;
- страхування майна, яке використовується в діяльності адміністративного апарату;
- амортизація основних засобів, які задіяні в операційній діяльності адміністративного апарату;
- ремонт основних засобів;
- опалення;
- освітлення;
- водопостачання;
- водовідведення;
- охорона адміністративного майна та окремих працівників апарату управління;

Субрахунок 924 «Фінансово-юридичні витрати» формується з:

- витрат на врегулювання спорів у судах;
- витрат на реєстрацію, перереєстрацію документації;
- витрат на послуги банків (зокрема плату за розрахунково-касове обслуговування);
- витрати на відкриття і обслуговування акредитива;
- витрати пов'язані з купівлею-продажем валюти.

Субрахунок 925 «Інші адміністративні витрати» включають ті витрати, які не можна безпосередньо віднести до інших вище перелічених субрахунків.

Розглянемо типову кореспонденцію рахунків з представленими субрахунками (табл. 1).

Таблиця 1.
Типова кореспонденція рахунків щодо адміністративних витрат

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, тис. грн
1.	Нараховано заробітну плату адміністративно-управлінському персоналу (далі АУП) підприємства	922	66	5000
2.	Списано витрати на відрядження робітників АУП	922	66	1250
3.	Списано витрати на проведення річних зборів органів управління	921	631	2000
4.	Нараховано орендну плату за оренду приміщення, що використовується для розміщення АУП	923	631	10000
5.	Відображено суму ПДВ, що включена до орендної плати	641	631	2000
6.	Нараховано знос приміщень і обладнання, що використовується АУП	923	131	800
7.	Нараховано, відповідно до актів виконаних робіт, витрати на юридичні послуги	924	631	3000

Джерело: [розробка автора]

Як бачимо, з окремими субрахунками облік адміністративних витрат став більш детальним, що дає змогу прослідкувати, яка конкретна стаття досліджуваних витрат займає більшу частку. Вже у первинній документації ми будемо бачити загальну картину формування загальної суми адміністративних витрат.

Таким чином, виокремлення у рахунку 92 «Адміністративні витрати» субрахунків третього порядку надасть можливість покращити якість обліку та аналізу витрат підприємства, оскільки розроблена класифікація надасть змогу деталізувати кожну зі складових загальних витрат підприємства і відповідно достовірно та повно відобразити інформацію у фінансовій звітності.

Наступним кроком щодо покращення ведення обліку адміністративних витрат є вдосконалення нормативно-правової документації.

Нормативно-правові документи на державному та міжнародному законодавчому рівні регламентують організацію та методику ведення обліку на підприємстві. Аналіз нормативно-правової документації показав, що передбачені законодавством форми ведення бухгалтерського обліку не є достатніми та не надають вичерпну інформацію щодо стану саме адміністративних витрат.

Вищезазначене зумовлює необхідність удосконалення первинної документації щодо адміністративних витрат.

На сьогодні система бухгалтерського обліку в недостатній мірі забезпечує зростаючі потреби користувачів облікової інформації про адміністративні витрати.

У роботі нами запропоновано розробити форми первинної документації з обліку адміністративних витрат:

- Форма АВ - «Звіт про використання коштів, виданих на відрядження за кордон або під звіт».

Оскільки ПАТ «АМКР» є частиною міжнародної корпорації АрселорМіттал, зазначимо, що працівники підприємства досить часто вирушають у відрядження за кордон. Інформація про такі відрядження надається працівниками у «Звіті про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт». У зв'язку із нестабільною ситуацією із курсом іноземної валюти в Україні, можуть виникнути розбіжності у сумах, виражених у гривнях, за якими звітуватиме працівник.

Так, на великих підприємствах, як ПАТ «АМКР» працівники, зокрема, адміністративний персонал, часто вимушені їздити у відрядження закордон та складати звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт. Саме тому для деталізації інформації про витрачання коштів на відрядження пропонуємо вдосконалити облік адміністративних витрат на відрядження шляхом реєстрації у первинних документах сум витрат одночасно у гривнях та в іноземній валюті.

Звісно обліком в певній мірі передбачено даний аспект шляхом використання додаткової документації в цілях звіряння курсу валюти. Однак, запропонований нами документ не тільки спростить та пришвидшить обліковий процес, а й зумовить виключення з вжитку зайвих документів. Такі дії допоможуть уникнути

розбіжностей сум витрат з відряджень на початковому етапі обліку, що зумовить надання більш коректної інформації у звітності.

З огляду на вищезазначене нами запропоновано до переліку первинної документації з обліку адміністративних витрат включити форму АВ-1 «Звіт про використання коштів, виданих на відрядження за кордон або під звіт». Такий документ буде сформований по типу стандартного звіту про відрядження, однак, його особливість у наявності поряд із вказаними сумами в гривнях, суми витрат у іноземній валюті.

У представленому документі пропонується додати біля стовпчиків, з вказаною сумою у гривнях, стовпчик, де буде вказуватись сума витрат у іноземній валюті. Тоді інформація про понесені витрати буде вичерпною. Працівник підприємства одночасно буде проводити записи у первинній документації про понесені витрати, використовуючи той курс валюти, який був саме того конкретного дня його відрядження. Така дія виключає сама по собі можливі помилки при обліку розрахунків адміністративних витрат під час відрядження працівника.

Таким чином, нами розглянуті погляди науковців на визначення поняття «адміністративні витрати» і визначено, більшість з них зійшлися на думці, що адміністративні витрати безпосередньо пов'язані з обслуговуванням виробництва, а інші ж – категорично проти такого твердження.

За результатами досліджень нами сформовано загальне визначення адміністративних витрат, яке вичерпно об'єднує всі аспекти даного поняття: адміністративні витрати – це загальногосподарське зменшення обсягу матеріальних цінностей підприємства, зосереджене в межах апарату управління, що відбувається у ході господарської діяльності з метою забезпечення конструктивного керівництва такого підприємства задля отримання економічних вигід від понесених витрат.

Також встановлено, що в контексті удосконалення синтетичного та аналітичного обліку адміністративних витрат доцільно ввести додаткові субрахунки 921 «Загальні корпоративні витрати», 922 «Витрати апарату управління та службові відрядження», 923 «Витрати на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи», 924 «Фінансово-юридичні витрати», 925 «Інші адміністративні витрати». Даний розподіл на субрахунки неабияк покращить якість обліку витрат, даючи можливість виробнику прийняти кращі управлінські рішення.

Таким чином, запропонована удосконалена форма первинної документації надасть можливість уникнути розбіжностей при формуванні суми витрат по субрахунку 922 «Витрати апарату управління та службові відрядження», що у кінцевому результаті матиме вплив на загальну суму адміністративних витрат.

Список літератури.

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності / Міністерство фінансів України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 318 від 19 січня 2010 р.
3. Андрійчук В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — 2-ге вид., доп. і перероблене. / В. Г. Андрійчук. — К.: КНЕУ, 2015. — 624 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – 3-є вид., доп. І перероб. - Житомир: ЖІТІ, 2017. – 440с.
5. Волкова І.А. Фінансовий облік : Навчальний посібник. - К.: Центр учбової літератури, 2018. - 228 с.
6. Гарасим П.М., Хомин П.Я. Бухгалтерський облік за журнальною формою рахівництва : Навчальний посібник. – Тернопіль: Астон, 2015.– 296 с.
7. Гура Н.О. Облік у житлово-комунальному господарстві: теорія і практика: Навч. посіб. - К.: Знання, 2016. - 351 с.
8. Бухгалтерський облік: Основи теорії та практики: Підручник. –/Загородній А.Г., Партин Г.О. – К., 2018. – 422 с. ДруриКолин. Управленческий и производственный учет [Текст]: учебный комплекс для студентов вузов / КолинДрури; пер. с англ. [В.Н. Егорова.] - 6-е изд. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2017. - 1423 с.
9. Іванюта П.В. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських господарюючих суб'єктів: навч. посіб. / П.В. Іванюта. - К.: Центр навч. літератури, 2017. - 362с.
10. Маренич Т.Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях. Підручник. - 2-є видання, доповнене і перероблене. К.: ВД „Професіонал”, 2015. - 896с.
11. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: навч. посібн. / В. В. Сопко. - 3-тє вид., перероб. і доп. - К: КНЕУ, 2014. - 578 с.
12. Сук П. Облік витрат, що підлягають розподілу / П. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. - 2015. - № 12. - С.8-14.
13. Податковий кодекс України: Закон України №2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс] // ВВР. – 2011. – №№13-17. – ст.112 – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>

References.

1. Ministry of Finance of Ukraine (2019), “International Financial Reporting Standards”, available at: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408 (Accessed 10 Dec 2019).

2. Ministry of Finance of Ukraine (1999), “Provisions (standards) of accounting”, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (Accessed 10 Dec 2019).
3. Andriychuk, V. G.(2015), Teoriia bukhhalterskoho obliku, [The theory of accounting], KNEU, Kyiv, Ukraine.
4. Butynets, F. F. (2017), Teoriia bukhhalterskoho obliku [The theory of accounting], ZhITI, Zhytomyr, Ukraine.
5. Volkova I. A. Finansovyi oblik [Financial accounting], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.
6. Harasym, P. M. and Khomyn, P. Ia. (2015), Bukhhalterskyi oblik za zhurnalnoiu formoiu rakhivnytstva [Accounting by journaling form of accounting], Aston, Ternopil, Ukraine.
7. Hura, N. O. (2016), Oblik u zhytlovo-komunalnomu hospodarstvi: teoriia i praktyka [Accounting in Housing and Communal Services: Theory and Practice], Znannia, Kyiv, Ukraine.
8. Zahorodnii, A. H. and Partyn, H. O. (2018), Bykhalterskyi oblik: Osnovy teorii ta praktyky [Accounting: Fundamentals of Theory and Practice], KolunDrury, Kyiv, Ukraine.
9. Ivaniuta, P. V. (2017), Vnutrishnohospodarskyi (upravlinskyi) oblik u vyrobnychkykh pidrozdilakh silskohospodarskykh hospodariyichkykh subiektiv [Internal (managerial) accounting in production units of agricultural entities], Tsentr navchalnoi literatury, Kyiv, Ukraine.
10. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), “Tax Code of Ukraine”, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17> (Accessed 10 Dec 2019).

Стаття надійшла до редакції 18.12.2019 р.