

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 336.221

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/184-27>**Гавриленко Н.В.**кандидат економічних наук, доцент,  
Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2043-3917>**Havrilenko Nataliia**

Admiral Makarov National University of Shipbuilding

## ОФІСНІ ВИТРАТИ В КОНТЕКСТІ СУЧАСНИХ ПІДХОДІВ ДО ОБЛІКУ ВИТРАТ

Термін «офіс» вже доволі давно став однією з найбільш розповсюджених характеристик економіки 21 століття. Офіси мають усі – від будівельної організації до рекламної компанії, від величезного заводу з тисячами працівників до невеличкої фірми, на якій зазвичай налічується десять працівників. Функціонування офісу – це так чи інакше витрати, причому дуже різноманітні, що зумовлює певні їх облікові особливості. В статті виявлено і висвітлено особливості конкретних офісних витрат, які необхідно враховувати при формуванні облікової політики, що дозволить сформувати досить раціональну облікову систему. Дані особливості полягають: в специфіці нормативного регулювання, значній питомій вазі офісних витрат в загальних витратах, різноманітності зазначених витрат, особливих підходах до їх кваліфікації. Зазначено, що будівлю офісу можна обліковувати як один об'єкт основних засобів, або як сукупність окремих об'єктів основних засобів або малоцінних необоротних матеріальних активів. Підкреслено, що будівлю офісу обліково поділити на декілька об'єктів можна й у процесі її експлуатації. Щодо офісної канцелярії, то тут порядок відображення витрат на її придбання в бухгалтерському обліку залежить від терміну її експлуатації.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, офісні витрати, адміністративні витрати, основні засоби, облікова політика.

## OFFICE EXPENSES IN THE CONTEXT OF MODERN APPROACHES TO COST ACCOUNTING

The term "office" has long since become one of the most common characteristics of the 21st century economy. Everyone has offices, from a construction organization to an advertising company, from a huge factory with thousands of employees to a small firm with barely ten employees. The functioning of the office is one way or another expenses, and they are very diverse, which determines certain accounting features of them. The article reveals and highlights the specific features of office expenses that must be taken into account when forming an accounting policy, which will allow for the formation of a fairly rational accounting system. These features are: the specifics of regulatory regulation, the significant share of office expenses in total expenses, the variety of these expenses, special approaches to their qualification. It is noted that the office building can be accounted for as one object of fixed assets, or as a set of individual objects of fixed assets or low-value non-current material assets. It is emphasized that the office building can be divided into several objects during its operation. As for office stationery, here the order of displaying costs for its purchase in accounting depends on the term of its operation. Computers, printers, faxes, telephones and other equipment of a similar nature are usually integral attributes of any office. All of them belong to classic non-current assets, as they are operated for more than one year. Their accounting largely depends on their value and on the accounting policy of the business entity. Tax accounting of income tax for office expenses mostly does not contain special nuances. Differences with large payers can arise mostly, either in the case of fixed assets or intangible assets, or if there was an acquisition from risky counterparties. There is no doubt about the economic nature of office expenses. The exception is the so-called dual-purpose equipment, for example: refrigerators, kettles, microwave ovens, coffee makers, heaters, air conditioners, as well as various decorative objects, for example: flowers, trees, aquariums with fish, green spaces.

**Keywords:** accounting, office expenses, administrative expenses, fixed assets, accounting policy.

**JEL classification:** H21, H22, H25, M41

**Постановка проблеми.** Упродовж всієї історії розвитку ринкових відносин доволі важливим фактором, який вплинув на ефективність комерційної діяльності, залишається розмір понесених витрат і зумовлена ними собівартість продукції. В зв'язку з цим в кожен історичну епоху, в будь-яких економічних умовах постійно існувала значна потреба в інформації щодо понесених витрат з боку різних користувачів. В умовах сьогодення, на сучасному етапі економічного розвитку характерним є посилення міжнародної, глобальної конкуренції, при-

скорення економічних процесів, ускладнення структур управління компаній внаслідок розширення масштабів їх господарської діяльності та ін. В умовах ринку формується стійка тенденція до збільшення, за часту, навіть неконтрольованому, частки невиробничих витрат в структурі загальних витрат підприємства, що може доволі значно знижувати його конкурентоспроможність та призвести до значних фінансових труднощів.

Наразі навіть невелике підприємство, як правило, має власний або орендований офіс, оснащений необ-

хідними меблями та комп'ютерною технікою. А сучасні офіси великих успішних компаній немислимі без автомобілів, кондиціонерів, бойлерів, мікрохвильових печей та іншої техніки, яка призначена зробити умови праці офісних працівників якомога комфортнішими. Також фірми несуть витрати на утримання, обслуговування та ремонтні офісних приміщень та офісного майна, на охорону та зв'язок, на додаткові блага для персоналу. Усі ці витрати, звісно, вимагають обліку та контролю. Цим обумовлена значущість облікової політики дієвих механізмів бухгалтерського і податкового обліку офісних витрат та підвищений попит на якісну інформацію щодо цих витрат для облікових цілей.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Аналіз спеціальної літератури із зазначеної проблематики показав, що процес становлення поглядів на проблему офісних витрат формувалася у контексті загальноекономічного історичного розвитку, а також еволюції науки про облік витрат. Сучасний стан теоретико-методичного базису обліку офісних витрат – це результати праці цілого ряду вітчизняних і зарубіжних вчених. Фундаментальні положення теорії обліку витрат було сформульовано такими вченими, як Е. Гарке, Ч. Гаррісон, Т. Джонсон, М.Х. Жербак, Р. Каплан, Дж.М. Кларк, Р. Купер, Л. Пачолі, Дж.М. Фелс, Е.Е. Фельдгаузен, Дж. Харріс, А.Г. Черч, Г. Емерсон та іншими.

Питанням формування та розвитку окремих аспектів теоретико-методичних основ обліку офісних витрат присвячені наукові роботи таких вчених та практиків, як Ф. Бугинця, Н. Гавриленко, Е. Гарке, Ч. Гаррісона, Т. Джонсона, К. Друрі, О. Грищенко, Р. Каплан, Н. Козіцької, Дж.М. Кларка, Р. Купера, Би. Маскела, Н. Буги та інших. Проте, поза їх увагою досі залишаються проблемні питання обліку офісних витрат в контексті сучасних облікових концепцій. Крім того, чимало видів діяльності по своїй суті потребують офісної роботи, а іноді в офісі розміщуються усі чи більша частина працівників. Однак спільний облік виробничих і офісних витрат в інтересах фінансової звітності не зовсім релевантний, може спотворювати індивідуальну собівартість продукції, стати причиною неправильної цінової, асортиментної політики підприємства. Тому, це вимагає особливої уваги і знаходження максимальної кількості точок дотику двох облікових систем.

**Мета дослідження** полягає в поглибленні теоретико-методологічних засад обліку певної сукупності процесів, пов'язаних з офісними витратами.

**Виклад основних результатів дослідження.** Термін «офіс» вже доволі давно став однією з найбільш розповсюджених характеристик економіки 21 століття. Офіси мають усі – від будівельної організації до рекламної компанії, від величезного заводу з тисячами працівників до невеличкої фірми, на якій заледве налічується десять працівників. Функціонування офісу – це так чи інакше витрати, причому дуже різноманітні, що зумовлює певні їх облікові особливості.

У межах проведеного дослідження економічної літератури щодо проблематики офісних витрат [1–13 та ін], нам представляється доцільним простежити історичний аспект виникнення та формування даної проблеми в обліковій науці, який з одного боку є дуже важливим для розуміння ступеню розробленості, сучасного стану, напрямлень та перспектив розвитку теорій, які описують офісні (невиробничі) витрати.

Однак, з іншого боку ретроспективне вивчення постановки проблеми, в свою чергу, дозволить сформулювати визначення офісних(невиробничих) витрат, які відображають сучасний погляд науки на витрати взагалі та офісних (невиробничих) витрат зокрема.

Як відомо, офісні меблі, обігрівачі, кондиціонери та інше різноманітне подібне офісне майно є основним засобом. Отже, є зрозумілим той факт, що плановий термін їх використання перевищує один рік, а вартість придбання перевищує вартісний поріг, який передбачений суб'єктом господарювання в наказі про облікову політику. Слід звернути увагу на те, що господарюючий суб'єкт може обрати будь-який із наявних бухгалтерських методів амортизації, які детально перелічені у п. 26 П(С)БО 7. Щоправда, необхідно зазначити, що для цілей нарахування амортизації в податковому обліку є забороненим для використання виробничий метод, про що прямо вказує п.п. 138.3.1 ПКУ [11]. Це є важливим для тих платників, які застосовують податкові різниці.

Проблемні аспекти бухгалтерського обліку офісних витрат підпорядковуються загальним вимогам. Тобто тут має значення термін служби, вартість та призначення об'єктів, що придбаваються (цілі понесених витрат), а наявне сьогоднішнє різноманіття офісних предметів в бухгалтерському обліку обумовлює цілу низку об'єктів. Як наслідок, офісне багатство може потрапляти як до основних засобів, МНМА, МШП, звичайних запасів, а деякі офісні витрати – прямо до витрат. Із уже експлуатованого та такого, що амортизується як один об'єкт основних засобів (будівлі офісу), звичай можна виділити окремо, наприклад, систему освітлення і вже далі обліковувати та амортизувати як окремі об'єкти основних засобів, офіс по Д-ту 103 та систему освітлення чи освітлювальні прилади по Д-ту 106. Слід зазначити, що такий поділ, по суті, є формальним і зовсім не передбачає жодних «відходів», і, відповідно, часткової ліквідації. Це означає, що уся залишкова вартість розподіленого об'єкта увійде до первісної вартості нових основних засобів, а в тому випадку, якщо система освітлення виявиться менше 20 тисяч гривень – до вартості МНМА, який вже в наступному місяці можна списати до витрат, хоча іноді виникають випадки, коли доводиться все ж таки застосовувати і ліквідаційний варіант. Загалом, бухгалтерський облік офісних витрат представимо на рисунку 1.

Як правило, місцезнаходження офісу може розташовуватися як у власному, так і в орендованому приміщенні, в зв'язку з цим, якщо приміщення власне, то воно в обліку розглядається як основний засіб і відображається на 103 субрахунку «Будинки та споруди». Господарюючий суб'єкт витрати, сплачені на придбання або будівництво такого приміщення спочатку збирає за Д-т 115 рахунку із складанням проведення:

Д-т 152 (151) – К-т 20,22,63,65,66,68,

а потім при введенні цього приміщення в експлуатацію, складає проведення:

Д-т 103-К-т 15.

Первісна вартість такого приміщення відразу потрапляє до витрат через нарахування амортизації:

Д-т 92 – К-т 131.

За умови, якщо офісне приміщення орендується, то, власне, на балансі господарюючого суб'єкта це примі-

щення не відображається, а підприємство просто списує витрати, сплачені за його оренду складанням проведення:

Д-т 92 – К-т 63,68.

Однак на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» довідково знаходить відображення балансова вартість орендованого офісного приміщення.

Водночас, якщо підприємство поліпшувало орендований офіс, то на суму поліпшень на 117 субрахунку створюється окремий необоротний актив і складається проведення:

Д-т 153 – К-т 20, 22, 63, 65, 66, 68

Д-т 117 – К-т 153.

Цей актив підлягає амортизації протягом строку дії орендної угоди із складанням проведення:

Д-т 92 – К-т 132.

Невід'ємними атрибутами будь-якого офісу зазвичай є комп'ютери, принтери, факси, телефони та інша

техніка подібного характеру. Усі вони відносяться до класичних необоротних активів, оскільки експлуатуються більше одного року. Їх бухгалтерський облік значною мірою залежить від їх вартості і від облікової політики господарюючого суб'єкта.

Якщо наявні об'єкти офісної техніки, які не досягають до встановленої обліковою політикою господарюючого суб'єкта вартісної межі, то вони розглядаються як МНМА. При їх придбанні складається проведення:

Д-т 153 – К-т 63,68.

При введенні їх в експлуатацію операція відображається:

Д-т 112 – К-т 153.

Амортизація МНМА відображається складанням проведення:

Д-т 92 – К-т 132.

І як вже було зазначено вище, для нарахування амортизації застосовується або метод «50/50», або метод «100%».

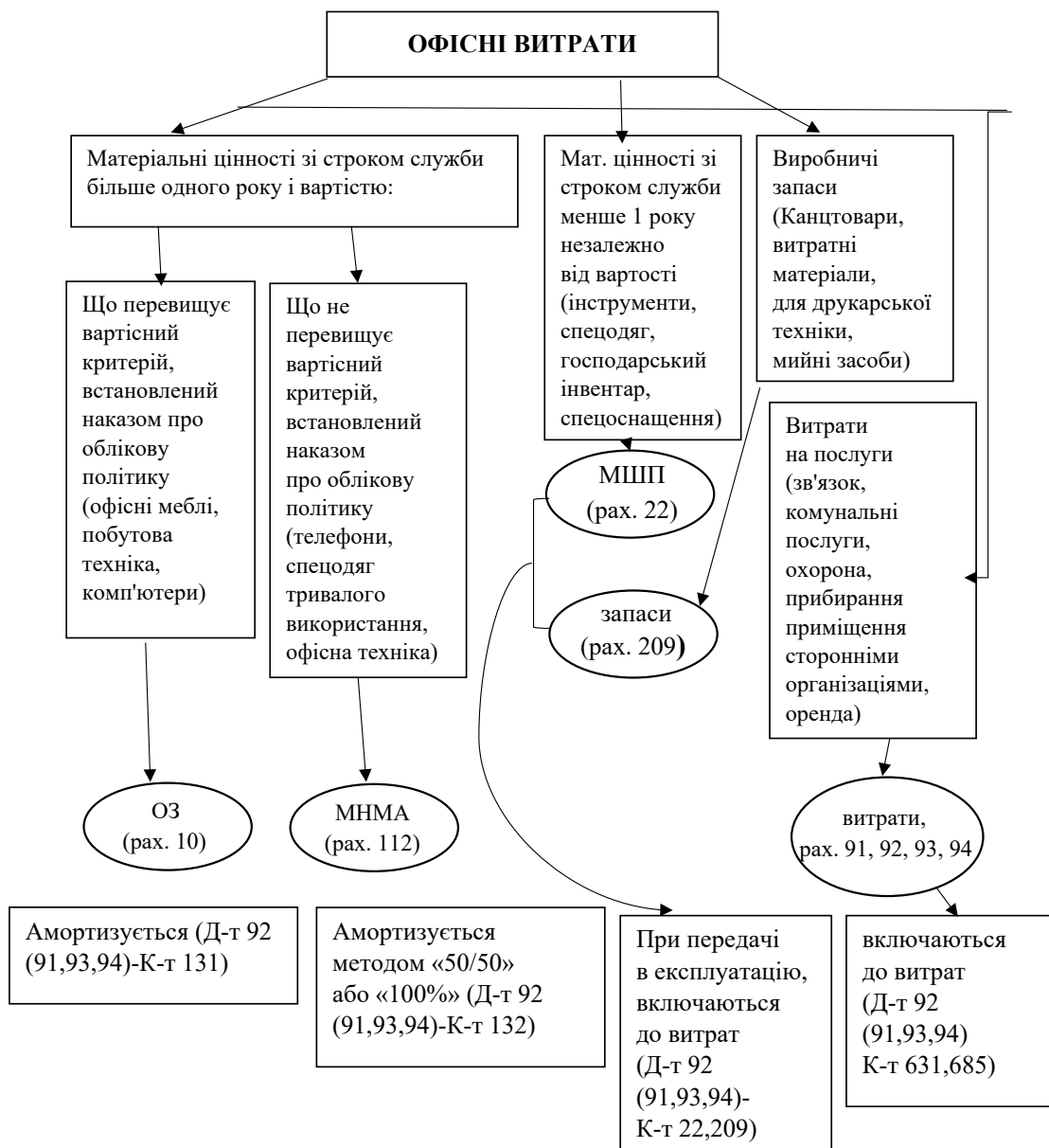


Рис. 1. Класифікація офісних витрат в бухгалтерському обліку

Бувають випадки, коли об'єкт перевищує встановлену в наказі про облікову політику вартісну межу для МНМА, в такому разі він для бухгалтерського обліку є основним засобом. Такі об'єкти основних засобів обліковуються на 104 субрахунок у складі машин та обладнання. Придбання техніки в бухгалтерському обліку супроводжується складанням проведення:

Д-т 152 – К-т 63,68,

а їх введення в експлуатацію: Д-т 104 –К-т 152; при нарахуванні амортизації:

Д-т 92 – К-т 131.

Як правило, в роботі будь-якого офісу використовуються найрізноманітніші спеціалізовані програми, облік яких залежить саме від того, що саме і в якій формі було придбано. Для обліку можливе застосування трьох варіантів.

Щодо першого варіанту, то він застосовується в тому випадку, коли програми встановлено на ПК вже на момент його придбання. Їх вартість тоді обліковується у складі первісної вартості ПК з використанням субрахунків 104 або 112 і не виділяється як окремий об'єкт обліку.

Щодо другого варіанту, то він може застосовуватися тоді, коли програму було спеціально придбано або розроблено. Такі програми знаходять відображення на субрахунок 127 в складі інших нематеріальних активів. При придбанні або розробці програми, складається проведення:

Д-т 154 – К-т 20, 22, 63, 65, 66, 68,

а при введенні в експлуатацію:

Д-т 125 – К-т 154.

Нарахування амортизації супроводжується складанням проведення:

Д-т 92 – К-т 133.

І, нарешті, третій варіант має застосовуватися тоді, коли придбається право доступу до комп'ютерної програми на визначений термін. Ми вважаємо, що ця послуга для потреб офісу, витрати на яку списуються на поточні адміністративні витрати. Проте тут є свої нюанси, які стосуються обліку офісних комп'ютерних програм.

Податковий облік податку на прибуток офісних витрат здебільшого не містить особливих нюансів. Різниця у великих платників можуть виникати здебільшого, або в разі якщо йдеться про основні засоби або нематеріальні активи, або якщо відбулося придбання у ризикових контрагентів, що регулюється п.п. 1140.5.4. Податкового Кодексу [11].

Щодо господарського характеру офісних витрат, то тут жодного сумніву не виникає. Винятком є так звана техніка подвійного призначення, наприклад: холодильники, чайники, мікрохвильові печі, кавоварки, обігрівачі, кондиціонери, а також різноманітні декоративні об'єкти, наприклад: квіти, дерева, акваріуми з рибками, зелені насадження.

**Висновки.** Бухгалтерський облік офісних витрат підпорядковується загальним вимогам. Тобто тут має значення термін служби, вартість та призначення об'єктів, що придбаються (цілі понесених витрат), а наявне сьогоднішнє різноманіття офісних предметів в бухгалтерському обліку обумовлює цілу низку об'єктів. Як наслідок, офісне багатство може потрапляти як до основних засобів, МНМА, МШП, звичайних запасів, а деякі офісні витрати – прямо до витрат.

Щодо податкового обліку, то з 01.01.2015 р. слід рівнятися на бухгалтерський облік, в якому офісні витрати включаються до витрат і, відповідно, зменшують об'єкт оподаткування.

#### Список використаних джерел:

1. Chatfield, M., Vangermeersch, R. *The History of Accounting: An International Encyclopedia*. New York & London : Garland Publishing, Inc., 1996. 656 p.
2. Church, A.H. *The Proper Distribution of Expense Burden*. New York :The Engineering Magazine, 1908. 116 p.
3. Clark, J.M. *Studies in Economics of Overhead Costs*. Chicago : University of Chicago Press, 1923. 502 p.
4. Cooper, R. and Kaplan, R.S. *Measure Costs Right: Make the Right Decisions*. *Harvard Business Review*. 1988. № 66. P. 96–103.
5. Grinko A., Havrylenko N., Kostash T., Plekan M., Breus S. *Organization of a strategic management accounting in an innovative economy*. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2020. Volume 24. Issue 5. P. 1–7. URL: <https://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/17632>
6. Гавриленко Н.В., Грищенко О.В., Козіцька Н.О. Оцінка результативності управлінського обліку, аналізу та контролю витрат. *Accounting, analysis and audit activities of the enterprises: problems, trends, prospects : collective monograph*. SAUL Publishing Ltd. Dublin, Ireland, 2016. P. 18–27. URL: [http://ecofin.at.ua/monografy\\_Ireland\\_2016.pdf#page=18](http://ecofin.at.ua/monografy_Ireland_2016.pdf#page=18)
7. Гавриленко Н.В., Грищенко О.В. Постановка обліку на вітчизняних малих і середніх підприємствах: організаційно-управлінський аспект. *Introduction of accounting at small and medium enterprises in Ukrainian: organizational and managerial aspects. Development strategy of science and education : Collection of scientific articles*. Fidelite editions: Namur, Belgique, 2017. P. 179–182. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6302>
8. Козіцька Н., Гавриленко Н. Управлінський облік та внутрішньогосподарський контроль виробничих процесів. *Management Accounting and Internal Economic Monitoring of Production Processes*. *Cambridge Journal of Education and Science*. Cambridge University Press. 2015. № 2 (14). Vol. V. P. 321–328. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6300>
9. Буга Н.Ю., Гавриленко Н.В. До и после 1 апреля 2011 года: бухгалтерский и налоговый учет. *Бізнес Інформ*. 2011. № 10. С. 103–106. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6299/>
10. Гавриленко Н.В., Грищенко О.В., Козіцька Н.О. Основні проблеми функціонування системи збалансованих показників у стратегічному контролінгу. *Економіка. Фінанси. Право*. 2020. № 5. С. 13–20. URL: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/4691>
11. Податковий кодекс України : Закон України від 19.05.2011 р. № 3393-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 28.03.2023).
12. Havrilenko N. *Methodical approaches to the development of enterprise forecast reporting as a basis for evaluating innovative activity. Problems of accounting, analysis and audit: the institutional dimension : collective monograph*. Nürnberg, Deutschland : Verlag SWG imex GmbH, 2015. P. 21–27. URL: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/5450>
13. Martynovych Nataly, Boichenko Elina, Vivchar Oksana, Myskova Nataliia, Popovych, Oksana, Kasianenko Oksana. *Formation of Educational Level of the Population of Ukraine in the Conditions of Formation of Information Society*. *International Journal*



of *Engineering and Advanced Technology (IJEAT)*. 2019. Volume 9. Issue 1. P. 6406–6410. DOI: <https://doi.org/10.35940/ijeat.A2205.109119>

14. Гавриленко Н.В., Швед В.Ю. Податково-облікові ризики витрат на маркетинг : *Матеріали II міжнар. наук.-практ. конф. «Сучасний маркетинг: стратегічне управління та інноваційний розвиток»* : до 90-річчя заснування ХНТУСГ. Харків : ХНТУСГ, 2020. С. 53–56. URI: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/4688>

### References:

1. Chatfield, M., Vangermeersch, R. (1996) *The History of Accounting: An International Encyclopedia*. New York & London: Garland Publishing, Inc., 684 p.
2. Church, A. H. (1908) *The Proper Distribution of Expense Burden*. New York: The Engineering Magazine, 116 p.
3. Clark, J.M. (1923) *Studies in Economics of Overhead Costs*. Chicago: University of Chicago Press, 502 p.
4. Cooper, R. and Kaplan, R.S. (1988) Measure Costs Right: Make the Right Decisions. *Harvard Business Review*, no. 66, pp. 96–103.
5. Grinko A., Havrylenko N., Kostash T., Plekan M., Breus S. (2020) Organization of a strategic management accounting in an innovative economy. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, vol. 24, issue 5, pp. 1–7. Available at: <https://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/17632>
6. Havrylenko, N.V., Hryshchenko, O.V., Kozitska, N.O. (2016) Otsinka rezultatyvnosti upravlinskoho obliku, analizu ta kontroliu vytrat. Accounting, analysis and audit activities of the enterprises: problems, trends, prospects: collective monograph. SAUL Publishing Ltd. Dublin, Ireland, pp. 18–27. Available at: [http://ecofin.at.ua/monografy\\_Ireland\\_2016.pdf#page=18](http://ecofin.at.ua/monografy_Ireland_2016.pdf#page=18)
7. Havrylenko, N.V., Hryshchenko, O.V. (2017) Introduction of accounting at small and medium enterprises in Ukrainian: organizational and managerial aspects. Development strategy of science and education: Collection of scientific articles. Fidelite editions: Namur, Belgique, pp. 179–182. Available at: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6302>
8. Kozitska, N., Havrylenko, N. (2015) Management accounting and internal economic of Production processes. *Cambridge journal of education and science. Cambridge University Press*, vol. 2 (14), pp. 321–329. Available at: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6300>.
9. Buha, N.Yu., Havrylenko, N.V. (2011) Do y posle 1 apreliya 2011 hoda: bukhhalterskyi y nalohovyi uchet [Before and after April 1, 2011: accounting and tax accounting]. *Business Inform*, pp. 103–106. Available at: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/6299/>
10. Havrylenko, N., Hryshchenko, O., Kozitska, N. (2020) Osnovni problemy funktsionuvannya systemy zbalansovanykh pokaznykiv u stratehichnomu kontrolinhu [The main problems of functioning of the system of balanced indicators in strategic controlling]. *Ekonomika. Finansy. Pravo* [Economy. Finances. Right], no. 5, pp. 13–20. Available at: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/4691>
11. Podatkovyy kodeks Ukrainy vid 02.12.2010 no. 2755-IV (zi zminamy i dopovnenyamy). Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (accessed 18 October 2021).
12. Havrylenko, N. (2015) Methodical approaches to the development of enterprise forecast reporting as a basis for evaluating innovative activity. Problems of accounting, analysis and audit: the institutional dimension: collective monograph. Nürnberg, Deutschland: Verlag SWG imex GmbH, pp. 21–27. Available at: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/5450>
13. Martynovych Nataly, Boichenko Elina, Vivchar Oksana, Myskova Nataliia, Popovych, Oksana, Kasianenko Oksana (2019) Formation of Educational Level of the Population of Ukraine in the Conditions of Formation of Information Society. *International Journal of Engineering and Advanced Technology (IJEAT)*, vol. 9, issue 1, pp. 6406–6410. DOI: <https://doi.org/10.35940/ijeat.A2205.109119>
14. Havrylenko, N., Shved, V. (2020) Podatkovo-oblikovi ryzyky vytrat na marketynh [Tax and accounting risks of marketing expenses]: *Materials of the II International science and practice conference "Modern marketing: strategic management and innovative development": to the 90th anniversary of its foundation*, pp. 53–56. Available at: <http://eir.nuos.edu.ua/xmlui/handle/123456789/4688>