

24. Чумаченко М. Г. Управлінський облік в Україні / М. Г. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 6. – С. 43-47.
25. Шеремета А. Д. Управленческий учет : учеб. пособ. [Текст] / А. Д. Шеремета. – М. : ФБК-ПРЕСС, 1999. – 512 с.
26. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року [Електронний ресурс] // Режим доступу : [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua).
27. Definition of Management Accounting. Institute of Management Accountants. – 2012. [Електронний ресурс] // Режим доступу : <http://www.imanet.org/docs/default-source/research/sma/definition-of-management-accounting.pdf?sfvrsn=2>.
28. Батуева Д. Д. Взаимосвязь информационной, контрольной и аналитической функции системы бухгалтерского учета. Диск. канд. экон. наук. / Д. Д. Батуева. – М., 1998. – 188 с.
29. Анчерч А. Управленческий учет: принципы и практика [Текст] : Пер. с англ. / Под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 952 с.
30. Бартош О. М. Управлінський облік, як основа ефективної системи управління банком / О. М. Бартош // Фінансовий простір. – 2014. – № 1 (13). – С. 36-42.
31. Бондарчук Н. В. Управлінський облік, як основа для створення нових і ефективних систем управління підприємством / Н. В. Бондарчук // Вісник Полтавської державної аграрної академії. – 2011. Вип. 8. – С. 42-48.

*In the article was investigational the modern concept of management accounting based on the analysis of interpretations of the term «management accounting» by different scientists. The grouping approaches to the interpretations of the term are carried out. Was studied the functions of management accounting. Based on the research the essence of the modern concept of management accounting, which significantly differentiates it from generally accepted in domestic practice and set its need for further study.*

УДК 336

Фрич А. О.

## ВИКОРИСТАННЯ ІННОВАЦІЙНИХ ІНСТРУМЕНТІВ УПРАВЛІННЯ МІСЦЕВИМИ ФІНАНСАМИ В УМОВАХ ЗАПРОВАДЖЕННЯ АДМІНІСТРАТИВНО- ТЕРИТОРІАЛЬНОЇ РЕФОРМИ

*Розглянуто питання розробки та впровадження інноваційних інструментів управління місцевими фінансами. Надано рекомендації щодо подолання негативних наслідків кризи у діяльності органів місцевого самоврядування на засадах аналізу нормативно-правових актів, рекомендацій міжнародних інституцій, кращих вітчизняних і зарубіжних практик.*

*Ключові слова: місцеві фінанси, адміністративна реформа, інноваційні інструменти, європейська інтеграція, органи місцевого самоврядування.*

**I. Вступ.** Кризові явища, які мають місце як в країнах Європи, так і в Україні, обумовлюють необхідність пошуку нових інноваційних підходів та інструментів щодо управління місцевими фінансами в усіх європейських країнах, у тому числі й в Україні. Ці питання стають особливо актуальними в умовах здійснення адміністративно-територіальної реформи, невідворотність проведення якої стає очевидним та передбачає передачу низку важливих по-

вноважень з центрального рівня на регіональній і місцевій.

У зв'язку з цим процес децентралізації має бути підкріплений зміцненням фінансової основи органів місцевого самоврядування, а також пошуку і впровадженню ефективних інструментів управління місцевими фінансами.

В останні роки питанням розвитку місцевих фінансів в Україні приділяється значна увага. Так, серед науковців, які досліджували різні аспекти згаданого питання, слід виділити О. Василика, Л. Воронову, Н. Губерську, А. Гука, Г. Карп, В. Кравченка, В. Куйбіду, В. Росіхіну, К. Павлюка, М. Пухтинського, А. Ткачука, Р. Усенка, І. Щербину та ін. Однак сьогодні в контексті реалізації широкомасштабної адміністративної реформи та подолання негативних наслідків економічної кризи це питання набуває особливого значення, зокрема з урахуванням необхідності розробки та впровадження інноваційних інструментів управління місцевими фінансами.

**II. Постановка завдання.** В умовах заострення суспільно-економічних проблем та

необхідність підвищення конкурентоспроможності суб'єктів господарювання все більшого значення набуває питання регіонального розвитку та проведення ефективної регіональної політики. Управління соціально-економічним розвитком регіону неодмінно передбачає наявність керуючих органів. Важливим завданням державних органів влади є забезпечення системності управління всіх регулюючих органів, їх спільної взаємодії, наявність адекватного механізму співробітництва. Перелік питань, які підлягають управлінню, включає діяльність підприємств і організацій виробничої і соціальної сфери, насамперед, муніципальної власності, малого підприємництва, організації ринкової інфраструктури та інших сфер діяльності в регіоні.

Регіональні органи управління повинні виконувати, насамперед, комплексують, інтегруючі функції, якими не займаються окремі інші установи та підприємства, що забезпечуватиме переваги для функціонування бізнесу та населення. Звичайно, питання управління підприємництвом — це окремий великий блок питань, який стосується діяльності органів влади в регіонах. Він включає як питання виділення земель під розміщення нових підприємств, так і умови оренди, фінансової діяльності та інвестицій, податкових ставок, розподілу доходів тощо.

Цим самим забезпечується врахування інтересів суб'єктів підприємництва та населення регіону. Відносини між владою і бізнесом мають бути партнерськими як у сфері регіонального оподаткування, що є важливим для регіональних органів влади, оскільки вони таким чином мають стабільну базу для оподаткування, а значить і стабільні надходження коштів до місцевих бюджетів, так і для бізнесу, який, завдяки цьому, має стабільний і передбачуваний механізм оподаткування. Отримуючи кошти до бюджету, місцева влада має забезпечувати не лише дотримання загальнодержавних соціальних стандартів, але й сприяти розвитку інфраструктури, яка необхідна для підприємницької діяльності, створенню сприятливих екологічних умов проживання населення, розвитку системи освіти, охорони здоров'я тощо.

Метою статті є обґрунтування необхідності запровадження новітніх інструментів управління фінансами на регіональному рівні, визначення необхідного рівня децентралізації влади та фінансів, а також визначення напрямів підвищення рівня соціально-економічно-

го розвитку регіонів використовуючи досвід європейських країн.

**III. Виклад основного матеріалу дослідження.** Нинішній етап регіонального управління характеризується зростанням його децентралізації, що призводить до появи нових функцій регіональних адміністрацій — перехід від простого адміністрування, тобто забезпечення виконання рішень центральних органів влади, до необхідності брати регіональними і місцевими органами влади функції управління вирішенням усіх регіонально-економічних і екологічних проблем, які раніше вирішувалися органами центральної влади. В такому разі регіональні адміністрації стають безпосередніми суб'єктами господарської діяльності в регіоні, де управління виступає як один з видів господарської діяльності. Це нова соціально-економічна і політична роль управлінської діяльності регіональних і місцевих адміністрацій — відхід від простого адміністрування до управлінської діяльності як виду регулювання економічних, соціальних, екологічних процесів в регіонах різних типів.

Необхідність саме такого підходу до управлінської діяльності обумовлена тим, що господарюючі суб'єкти, які знаходяться на території певного регіону, часто не підпадають під управлінські функції регіональних адміністрацій, оскільки вони можуть бути зареєстровані в інших регіонах. А це, в свою чергу, призводить до того, що податки від діяльності цих підприємств сплачуються за місцем реєстрації, а не фактичної діяльності. Крім того, поза впливом місцевих адміністрацій знаходиться і вирішення кадрових питань, виробничої діяльності та ін. Цим самим порушується єдність економічного простору регіону як у сфері виробництва, використання регіональних ресурсів, так і спільності соціального простору щодо оплати праці, соціального захисту населення тощо. Звідси випливає необхідність розвитку нової форми відносин регіональних адміністрацій з господарюючими суб'єктами різних організаційно-правових форм господарювання, застосування певних важелів впливу регіональної влади на господарюючих суб'єктів регіону і його населення. Режим діяльності регіональної влади в такому випадку характеризується безпосереднім впливом на результати і наслідки діяльності господарюючих суб'єктів, реалізуючи себе як суб'єкт управління.

Важливо визначити у довгостроковій перспективі можливі зміни в адміністративному

статусі регіонів, тобто – чи так і залишаться вони адміністративно-територіальними одиницями держави, чи, в умовах подальшого зростання адміністративних повноважень регіонів, набудуть все більших функцій і зростання ролі у самостійному вирішенні питань підприємництва, рівня і якості життя людей, відтворенні природно-ресурсного, соціально-економічного і науково-технічного потенціалів в інтересах майбутніх поколінь, їх соціально-культурної самобутності.

Наявні відмінності в соціальному й економічному розвитку регіонів для подолання диспропорцій вимагають перерозподілу бюджетних коштів. Зменшення контрастності розвитку регіонів є важливою метою національної політики держави в цілому. Політика регіонального вирівнювання спрямована на зменшення міжрегіональних соціально-економічних розбіжностей.

Здійснюючи реформи, доцільним є використання міжнародного досвіду. Зокрема країн та інтеграційних об'єднань, які запровадили дані реформи. Зокрема, щодо політики регіонального вирівнювання, тобто ефективного розподілу бюджетних коштів, позитивним є досвід Європейського Союзу. З метою підтримки економічно слабких регіонів створений Європейський фонд регіонального розвитку, допомога якого спрямована, насамперед, регіонам, які відстають у розвитку, тобто мають показники, нижчі від середніх значень на одну особу по ЄС. На це ж спрямовані дії Сільськогосподарського фонду та Європейського соціального фонду.

В керівних документах ЄС відзначається необхідність скорочення диспропорцій між регіонами та ліквідація відсталості. Для досягнення цієї мети реформуються Структурні фонди (Європейський Соціальний Фонд, Європейський фонд регіонального розвитку та ін.), а також мережа фінансових інститутів. Вони являють собою правовий механізм здійснення регіонального розвитку шляхом позики для реструктуризації виробництва або працевлаштування працівників, підвищення їхньої професійної мобільності тощо.

Для активізації діяльності регіонів як суб'єктів європейської політики, згідно Маастрихтської угоди, було створено Комітет регіонів, що відображає спробу врахування регіонального чинника у Європейському правовому економічному й політичному просторі, надаючи регіону значні функції самоврядування, не

зводячи їх лише до адміністративної децентралізації.

У 1988 році, з метою раціонального розподілу фінансових ресурсів, насамперед, відсталім регіонам, була розроблена єдина система їх класифікації – NUTS (номенклатура територій для статистичного обліку). Вона полегшує статистичний аналіз регіонів як територіальних одиниць. Усі регіони згідно цієї класифікації поділяються на 5 рівнів, з яких 3 – регіональні і 2 – місцеві (NUTS-2 – прирівнюється до наших областей).

Очевидним є те, що основні принципи регіональної політики ЄС слід розглядати на предмет адаптації до умов України. Однак, при цьому слід враховувати специфіку адміністративно-територіального устрою України, регіональну відмінність економічного й соціального розвитку, природно-ресурсний потенціал регіонів, густина розселення населення та співвідношення чисельності міських і сільських жителів по регіонах тощо.

Важливою проблемою регіонального розвитку є удосконалення міжбюджетних відносин – від місцевого до центрального. Насамперед, вимагає вирішення проблема формування інвестиційних ресурсів для забезпечення стабільного розвитку регіонів. Уже намітилась тенденція передачі в регіони частини податків, які раніше відносилися до центрального бюджету. Однак, це лише частина справи щодо активізації розвитку регіонів, зростання їх самостійності. Важливе місце повинно зайняти також і наукове обґрунтування регіональних концепцій та стратегій розвитку, визначення пріоритетів за їх важливістю, зростання контролю за витратами коштів і отриманими запланованими результатами, досягнення гармонійності структури і відносин на основі поглиблення збалансованості, а також миттєве внесення змін до регіональних стратегій розвитку відповідно до динаміки зміни умов зовнішнього середовища (структурні диспропорції в економіці регіонів, зміна рівня ВРП на душу населення, зміна рівня безробіття та темпів інфляції).

В процесі вдосконалення адміністративно-територіального устрою країни виникають проблемні питання, які потребують теоретико-методологічного обґрунтування. Основним з них є питання про ранг бюджетотвірної територіальної соціально-економічної системи (ТСЕС) другого рівня. Так, якщо нині бюджетотвірною ТСЕС вищого рангу є країна в ці-

лону, де на рівні державного господарського комплексу формується бюджет, то бюджетотворною ТСЕС другого рівня є область або республіка та місто-регіон (Київ). Крупний інтегральний економічний район власного бюджету не має. В результаті змін адміністративно-територіального устрою роль бюджетотворної ТСЕС другого рівня може перейти, в різних варіантах.

Вирішення вказаного питання повинно враховувати як національний, так і світовий досвід формування загальнодержавного й місцевого бюджетів, адміністративно-територіального поділу територій країн, а також загальноекономічні закономірності функціонування продуктивних сил на різних стадіях циклу виробництва. Досвід розвинутих країн з суттєвими регіонально диференційованими суспільно-економічними та природно-економічними передумовами господарювання (Німеччина, Іспанія, Велика Британія тощо) свідчить, що для економіки, яка ефективно розвивається, оптимальним масштабним рангом бюджетоформуючої ланки другого рівня є територія, що дорівнює за площею кільком (як правило 2–3) областям України. Тобто на стадії подолання в основному кризових явищ в економіці й соціально-економічних процесах можливим є укрупнення бюджетоформуючої одиниці другого рівня до території, яка б охоплювала економічний район макромасштабного рангу.

В ринкових умовах особливо актуальним є встановлення переліку адміністративних послуг та плати за них для формування дохідної частини місцевих бюджетів як найбільш важливого джерела функціонування адміністративно-територіальних одиниць.

Створення самоврядної, дієздатної територіальної громади вимагає:

- змін у формуванні обласних і районних бюджетів місцевого самоврядування через переведення їх на власну доходну базу;
- зміцнення ролі місцевих податків, зокрема податку на землю, на нерухомість, податку з доходів фізичних осіб;
- забезпечення зацікавленості органів місцевого самоврядування у збільшенні надходжень доходів до Державного і місцевого бюджетів.

Оскільки регіон виступає як самостійний елемент міжнародних зв'язків і основа створення ефективного конкурентного середовища, постає гостра необхідність у переорієнтації бюджетних відносин. У процесі фіскальної

децентралізації громада стає господарем своєї території, а для виконання своїх завдань вона повинна мати фінансові ресурси. Принцип фінансової самостійності є ключовим при формуванні місцевого самоврядування.

Новації бюджетних відносин у контексті децентралізації:

1. Фінансова самостійність місцевих бюджетів.
2. Запровадження новітнього науково обґрунтованого механізму бюджетного регулювання та вирівнювання.
3. Стимулювання розвитку податкоспроможних громад через створення механізму закріплення за місцевими бюджетами стабільних джерел доходів.
4. Закріплення за кожною ланкою місцевого бюджету функцій притаманних цим органам з одночасним розширенням видаткових повноважень місцевих органів влади.
5. Посилення відповідальності профільних Міністерств за розвиток гуманітарних галузей.
6. Альтернативні форми розрахунково-касового обслуговування коштів місцевих бюджетів.

Новий механізм бюджетного регулювання та вирівнювання передбачатиме:

1. Прямі міжбюджетні відносини державного бюджету з громадами з кількістю жителів більше 5000 осіб, що в свою чергу призведе до об'єднання громад.
2. Запровадження нової системи вирівнювання за доходами та видатками (на 1 жителя), замість системи збалансування місцевих бюджетів.
3. Уникнення перерозподілу фінансового ресурсу і зустрічних фінансових потоків шляхом встановлення стабільних дохідних джерел та закріплення видаткових повноважень у розрізі ланок бюджетів для виконання ними притаманних їм функцій.
4. Запровадження нових видів міжбюджетних трансфертів.

Проте, незважаючи на високий ступінь децентралізації повноважень, а відповідно, і фінансів місцевим бюджетам питання ефективної загальнодержавної політики щодо фінансування бюджетних галузей залишається актуальним. Про це свідчить і практика розвинутих держав (рис. 1).

Державна підтримка соціально-економічного розвитку регіонів повинна передбачати:

- Державний фонд регіонального розвитку.

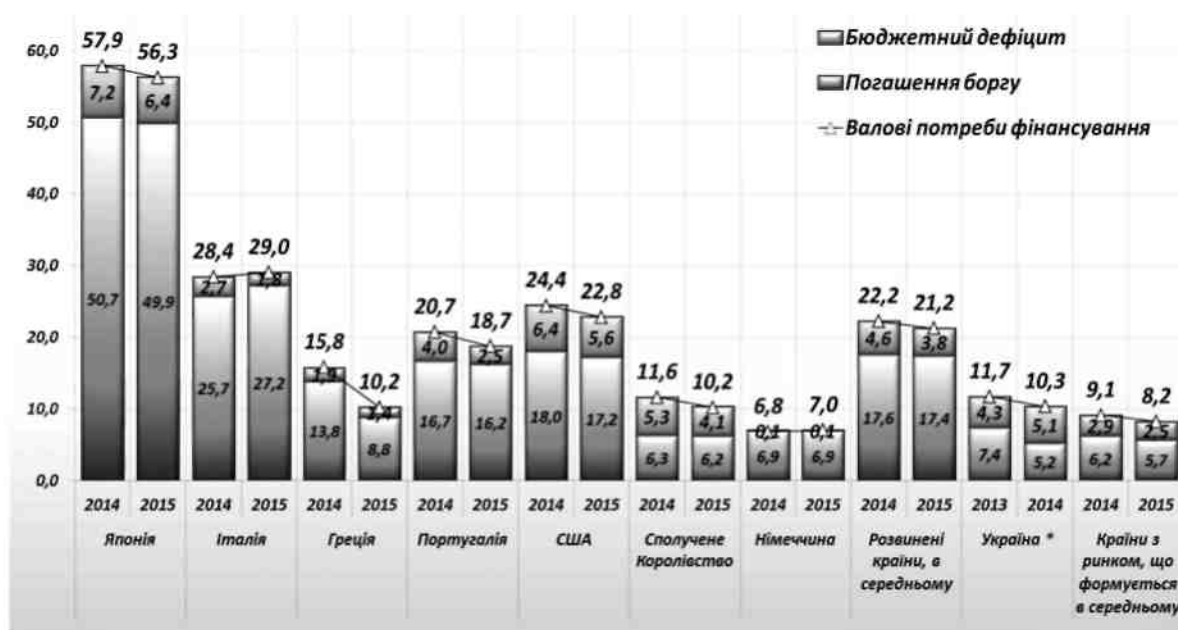


Рис. 1. Валові потреби у фінансуванні державного сектору в окремих країнах світу у 2014 – 2015 рр. % ВВП

Джерело: International Monetary Fund. FISCAL MONITOR. April 2014

\* Україна: за станом на жовтень 2013 р.

– Субвенції на виконання інвестиційних програм (проектів) та інші субвенції капітального характеру, субвенція на здійснення заходів щодо соціально-економічного розвитку окремих територій.

– Державні капітальні видатки, які розподіляються Кабінетом Міністрів України.

– Створення Агенцій регіонального розвитку – залучення позабюджетних коштів, грантів, міжнародної фінансової допомоги.

Запровадження нової адміністративно-територіальної реформи зумовить розвиток громад на місцях, посилення та розвитку конкурентних позицій регіонів та підвищенню ефективності використання наявних ресурсів, зокрема фінансових. Бюджетна та податкова децентралізація протягом 2015 року має такі напрямки:

1. Бюджетна незалежність місцевих бюджетів

– Самостійне формування місцевих бюджетів

– Незалежне від термінів прийняття державного бюджету затвердження місцевих бюджетів — до 25 грудня року, що передувє плановому

– Спрощено процедури надання місцевих гарантій та здійснення місцевих запозичень від міжнародних фінансових організацій шляхом запровадження принципу “мовчазної згоди” при погодженні таких операцій з Мінфіном

– Надано право здійснювати місцеві зовнішні запозичення усім містам обласного значення

– Надано право самостійного вибору установи (в органах Казначейства чи установах банків) з обслуговування коштів бюджету розвитку місцевих бюджетів та власних надходжень бюджетних установ.

2. Фінансова самостійність місцевих бюджетів

– Встановлено єдині нормативи відрахувань загальнодержавних податків (податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств) за кожною ланкою бюджету

– Відмінено індикативне планування Мінфіном показників місцевих бюджетів та доведення їх до місцевих бюджетів

– Передбачено формування єдиного кошика доходів загального фонду

– Розширено перелік джерел доходів загального фонду

– Замінено систему балансування доходів і видатків місцевих бюджетів принципово новою системою вирівнювання податкоспроможності територій

3. Зміна структури місцевих податків і зборів:

– Запровадження акцизного податку з реалізації суб'єктами роздрібною торгівлі підакцизних товарів.

- Реформування податку на майно.
- Збільшення кількості майнових податків: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортний податок; плата за землю.
- Реформування спрощеної системи оподаткування обліку та звітності.

Запровадження даних заходів має на меті підвищення ефективності функціонування окремих громад та регіонів та є мотивацією для громад до об'єднання.

Проте, запропонована реформа, зокрема і місцевих бюджетів, несе в собі певні проблемні питання та загрози, зокрема:

1. Наявність значної диференціації за рівнем фінансової спроможності регіонів, податкова база більшості з яких є недостатньою для самостійного виконання покладених на місцеву владу функцій.

2. Високий рівень децентралізації для України як країни з низьким рівнем доходів на душу населення не сприятиме розвитку. Відповідно, формування моделі децентралізованого управління фінансами важливими є питання визначення допустимого рівня децентралізації, розподілу сфер відповідальності між управлінськими рівнями і закріплення джерел їх фінансування.

3. Збільшення розміру громади як первинної ланки формування і розподілу бюджетних коштів збільшує економічні вигоди завдяки ефекту від масштабу, проте знижується рівень впливу громади на прийняття рішень.

4. Політичні загрози, пов'язані з децентралізованим управлінням, зокрема формування удільних князівств, непідконтрольних центральній державній владі.

Однак дана бюджетна реформа неможлива без ефективного впровадження всього комплексу реформ. Складно перелічити всі необхідні для цього реформи та конкретні дії з їх реалізації, які мають бути синхронізовані в часі й проводитися у стислі терміни. Зокрема, це:

- кардинальна трансформація місцевого самоврядування та територіальної організації влади;
- формування механізмів її солідарної відповідальності спільно з бізнесом та громадянами за долю своєї малої батьківщини;
- проведення дійових медичної та освітньої реформ;
- підвищення з участю держави інвестиційної привабливості територій;

– екологічна реабілітація територій з урахуванням особливостей внутрішнього потенціалу;

– докорінне вдосконалення місцевої мережі доріг та внутрішньорайонних транспортних сполучень тощо.

**IV. Висновки.** Місцеві громади можуть ефективно управляти суспільними ресурсами, а якість цього процесу залежить від здатності громади до саморегулювання. Проте, децентралізація влади стає можливою і доцільною, якщо у її здійсненні зацікавлені всі учасники процесу, інтереси користувачів суспільних ресурсів узгоджені, а якість життя населення покращується.

Ефективність запровадження нової схеми адміністративно-територіального устрою передбачає існування тісного взаємозв'язку між суб'єктами територіальної громади і ресурсами, які формуються в рамках локальних відтворювальних циклів - фінансові, матеріальні, адміністративні, духовні, людські, природні.

Відповідно ресурсна база громад повинна відображатися у місцевих бюджетах шляхом розширення їх доходної бази за рахунок податків на нерухоме майно, так і на прибуток, що генерується місцевою економікою.

1. Конституція України : прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України від 28 червня 1996 р. – Режим доступу : rada.gov.ua

2. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21 травня 1997 р. // ВВР України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.

3. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI // ВВР України. – 2010. – № 50-51. – Ст. 572 (із змінами та доповненнями).

4. *Василик О. Д.* Державні фінанси України : підручник / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. – К. : Центр навч. літ-ри, 2003. – 608 с.

5. *Воронова Л. К.* Финансовое право : учеб. пособ. для студ. юрид. Вузов и фак-тов / Л. К. Воронова, Н. П. Кучерявенко. – Х., 2003. – 360 с.

6. Європейська хартія місцевого самоврядування // Збірка договорів Ради Європи. Українська версія. – К., 2000. – С. 194–205.

7. *Кравченко В. І.* Місцеві фінанси України : [навч. посіб.] / В. І. Кравченко. – К., 1999.

8. Розвиток міжмуніципального співробітництва: вітчизняний та зарубіжний досвід / за ред. В. В. Толкованова. – К. : Крамар, 2011. – 249 с.

9. Розвиток місцевих фінансів в Україні та інших державах-членах Ради Європи / [К. Деві, Г. Петері, В. Росікіна, В. Толкованов]. – К. : Крамар, 2011. – 240 с.

*In the article the topical issues of development and implementation of innovative instruments for local finances management are examined. On the basis of analysis of normative and legal acts, recommendations*

*of international institutions, best national and foreign practices, recommendations are determined on addressing negative consequences of crisis for activity of local governments.*

*Key words: local finances, administrative reform, innovative instruments, European integration, local self-governments.*

*Хромей В. В.*

## СУЧАСНИЙ СТАН ТА МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЧОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

*У статті визначено та розкрито методи обліку витрат та калькулювання продукції на підприємствах харчової промисловості. Обґрунтовано, що незважаючи на значну кількість методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції нині, найоптимальніші із них для конкретних умов застосування залишаються не визначеними.*

*Ключові слова: виробничі витрати, собівартість продукції, метод обліку витрат, калькуляція, контроль витрат, оперативний контроль, виробничий процес.*

**I. Вступ.** Одним із найважливіших напрямів розвитку економіки України вважається підвищення ефективності функціонування підприємств, зокрема харчової промисловості. З розвитком ринкових відносин та жорсткої конкуренції на ринку виробництва, залежність підприємств від умов зовнішнього середовища з часом все більше зростає. У зв'язку з цим ведення методики організації бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах потребують постійного удосконалення.

**II. Постановка завдання.** Питання обліку витрат та калькулювання собівартості продукції досліджували багато вчених, як вітчизняні так і зарубіжні, серед яких: І. А. Білоусова, Ф. Ф. Бутинець, В. В. Сопко, Л. В. Нападовська, В. Б. Моссаковський, С. Ф. Голов, А. Апчерч, К. Друрі та інші. Незважаючи на значні наукові напрацювання та досягнення, питання методики ведення обліку процесу виробництва залишаються досі дискусійними.

**III. Результати.** Аналізуючи діючі методи обліку витрат на підприємствах харчової промисловості, насамперед варто визначитися з поняттям "методу обліку витрат", яке доволі неоднозначно тлумачиться в економічній літературі. Під поняттям методу обліку витрат розуміють єдиний підхід щодо дослідження витрат підприємств на виробництво і реалізацію

продукції [2]; визначений підхід до узагальнення, класифікації і контролю витрат виробництва [5]; визначення складу і розмірів витрат за окремими видами продукції, групами виробів, переділами, замовленнями, роботами тощо [7]; дослідження витрат виробництва і реалізації продукції з розумінням і контролем витрат, визначенням собівартості виробів і робіт [4]; сукупність прийомів організації документування й облікового відображення виробничих витрат, що дасть можливість визначити фактичну собівартість продукції, а також надасть необхідну інформацію для контролю за процесом формування собівартості продукції [7].

Облік витрат та калькулювання собівартості продукції на підприємствах харчової промисловості можна організувати різними методами. Сукупність методів класифікують за ознаками:

- оперативністю контролю витрат;
- відношенням до виробничого процесу;
- повнотою включення їх до собівартості продукції. (рис.1)

Стосовно виробничого процесу облік витрат та калькулювання собівартості продукції поділяється на позамовний та попередільний методи.

Метод попередільної калькуляції має місце в галузях, де випускаються аналогічні види продукції у великих обсягах, продукція виготовляється однаково й потребує такої ж кількості прямих витрат і накладних витрат. Отож, за таких обставин немає потреби розподіляти витрати за окремими одиницями виготовленої продукції [2].

Попередільний або як його ще називають – граничний метод обліку, застосовується, як на виробництвах з однорідної початкової сировини, матеріалу й характеру обробки продукції, так і на виробництвах з комплексним використанням сировини. Попередільний ме-