

І. І. Вініченко,

д. е. н., професор, Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

О. О. Кравченко,

аспірант, Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ТА ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

I. Vinichenko,

doctor of Economics, Professor, Dnipropetrovsk state agrarian and economic University

A. Kravchenko,

post-graduate student, Dnipropetrovsk state agrarian and economic University

ECONOMIC CONTENT AND THE FORMATION EXPENSES OF THE ENTERPRISE

У статті узагальнено наукові дослідження стосовно економічного змісту витрат підприємства та запропонована власна думка доцільності застосування понять, які їх характеризують. Виокремлено проблему використання термінологічного апарату щодо вивчення витрат та процесу управління ними.

The article summarizes scientific studies the economic content of costs of the enterprise and proposed the idea of expediency of application of the concepts that characterize them. Selected problems of the use of terminology for the study of costs and their management.

Ключові слова: виробництво, витрати, кошти, підприємство, продукція, ресурси, сільське господарство, управління.

Key words: production, expenses, costs, company, products, resources, agriculture, management.

ВСТУП

Процес функціонування аграрних підприємств в умовах нестабільного ринкового середовища обумовлюється обмеженістю оборотних коштів, відсутністю державних замовлень, проблемами із збутом продукції, несвоєчасністю платежів, високим податковим тягарем, напруженою соціальною обстановкою, що негативно позначається на результатах їх діяльності. Результатом реформування аграрного сектору економіки стало досить складне становище багатьох підприємств у зв'язку зі збитковістю, нестабільністю фінансових результатів, відтоком трудових ресурсів. Причинами цього є певні особливості сільськогосподарського виробництва, а саме: висока залежність від природно-кліматичних факторів, значна частка ручної праці, зв'язок технологічного процесу із живими організмами, диспаритет цін на сільськогосподарську продукцію і ресурси для її виробництва.

Розвиток виробничих відносин у сільському господарстві, зростання конкуренції спонукає виробників до перегляду усталених стереотипів у підходах до формування виробничих витрат, які ґрунтувалися в основному на принципі збільшення виробництва продукції при пропорційному зростанні витрат ресурсів. Нинішні умо-

ви господарювання вимагають від виробника сільськогосподарської продукції вирощувати продукцію з меншими витратами. Для розв'язання цієї проблеми необхідно забезпечити такий механізм формування виробничих витрат, за якого виробництво сільськогосподарської продукції відповідної якості здійснювалося б за умови випереджаючого його зростання порівняно з витратами на основі використання інтенсивних енергозберігаючих технологій та поліпшення організації виробничих процесів.

Вітчизняні підприємства тривалий час не розглядали витрати як об'єкт управління. Однак ці питання набувають актуальності насамперед через те, що окремі сільськогосподарські виробники не мають можливості впливати на ринкові ціни на вироблену продукцію, отже покращити фінансові результати та ефективність діяльності можуть лише впливаючи на власні виробничі витрати з метою їх оптимізації. Водночас керівники підприємств не мають до-свіду організації процесу управління витратами. Наукова база управління витратами в сільськогосподарських підприємствах також ще дуже обмежена. Певні питання щодо теорії управління витратами вже розглянуті, однак саме тут має значний вплив специфіка га-

лузі, оскільки витрати є віддзеркаленням технологічного процесу виробництва сільськогосподарської продукції.

АНАЛІЗ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ОСТАННІХ ПУБЛІКАЦІЙ

Загальні питання формування витрат в залежності від виробничих факторів вивчалися такими зарубіжними вченими-економістами, як А. Сміт (поняття абсолютних витрат), Д. Рікардо (теорія порівняльних витрат), Ф. Візер (суб'єктивна теорія витрат альтернативних можливостей), Р. Коуз (теорія трансакційних витрат). Теорію витрат розвивають також вітчизняні вчені — І.О. Бланк (види операційних витрат), С.А. Котлярів, Б.С. Юровський, С.С. Молчанов (сутність та зміст поняття "витрати"). Питання управління витратами також значною мірою розглянуті західною економічною наукою: Дж.М. Фелс, Е. Гарке (розподіл витрат на фіксовані і змінні), Дж. Манн (поняття накладних витрат), О.Г. Черч (розподіл накладних витрат), Дж. А. Хіггінс (концепція центрів відповідальності), Ф. Тейлор, Г. Емерсон (система "стандарт-кост"), Дж. Гаррісон (система "директ-костінг"). Серед вітчизняних вчених окремі питання управління витратами у своїх публікаціях розглядають С.Ф. Голов, М.Г. Грещак, С.І. Дем'яненко, С.Є. Ковтун, В.Я. Месель-Веселяк, І.В. Охріменко, А.А. Пилипенко, В.Я. Плаксієнко, П.Т. Саблук, Н.П. Скригун, Ю.С. Цал-Цалко, О.В. Чернецька, Д.В. Шиян, О.М. Шпичак та деякі інші науковці. Однак багато питань оцінки ефективності управління витратами та формування системи управління ними саме в сільськогосподарських підприємствах залишаються дискусійними і потребують подальшого дослідження.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Отримання та збільшення прибутку є основною метою діяльності підприємства. Складовими формування прибутку є ціна реалізації продукції та витрати, що пов'язані з її виробництвом. Одержання найбільшого ефекту з найменшими витратами, економія природних, трудових, матеріальних і фінансових ресурсів залежать від того, як підприємство вирішує питання управління витратами, що передбачає пошук способів їх зниження. К.Р. Макконнелл і С.А. Брю, досліджуючи економіку окремого підприємства, відзначають існування "економічного" та "бухгалтерського" прибутку. Так, під бухгалтерським прибутком вони розуміють загальну виручку фірми за вирахуванням зовнішніх витрат, а під економічним прибутком — загальну виручку за вирахуванням всіх витрат [7, с. 46]. Таким чином, основним обмежувачем прибутку і одночасно головним фактором, що впливає на обсяг пропозиції є витрати. Одним з центральних моментів визначення витрат в економічній теорії є питання обмеженості ресурсів та можливість реалізації альтернативних варіантів їхнього використання в процесі формування додаткового продукту.

Витрати можуть бути як зовнішніми, так і внутрішніми. Зовнішні витрати являють собою плату за ресурси постачальникам, які не належать до числа власників даного підприємства, а витрати на власні і самостійно використовувані ресурси являють собою внутрішні витрати. Величина внутрішніх витрат може бути розглянута як плата, яку підприємство мало б змогу отримати при реалізації іншої альтернативи використання ресурсів. Витрати виробництва можна розглядати як на рівні суспільного процесу виробництва, так і на рівні окремого підприємства. В класичній економічній теорії безперервність процесу виробництва, тобто процес простого або розширеного виробництва, безумовно передбачає забезпечення відшкодування витрат на виробництво у сумі виручки від реалізації виготовленої продукції.

Витрати виробництва досліджували Адам Сміт і Давид Рікардо. Так, А. Сміт ввів поняття абсолютних витрат, а Д. Рікардо є автором теорії порівняльних витрат. Під витратами вони розуміли середні суспільні витрати на одиницю, тобто те у що обходиться виробництво окремої одиниці продукції на середньому підприємстві або чому дорівнюють середні витрати на всіх підприємствах окремої галузі. Витрати виробництва розглядалися класиками політичної економії і як ціна виробництва з урахуванням рентних платежів [10, 11]. Згідно з марксистською концепцією, витрати виробництва — це вартість товару, а саме сума витрат на придбання засобів виробництва і робочої сили. Від цих капіталістичних витрат К. Маркс відрізняє істинні витрати виробництва (витрати праці), які утворюють додану вартість товару [8, с. 114].

У кінці XIX ст. з'являється цілий ряд нових концепцій витрат виробництва. У маржиналістів витрати пояснюються як психологічне явище, засноване на граничній корисності. На їхню думку, сума, яку підприємство платить за фактори виробництва, визначається граничною корисністю, яку ці фактори мають з точки зору продавця і покупця. З точки зору маржиналістів визначення витрат може стосуватися саме конкретного підприємства, в якому вони формуються як функція масштабів виробництва.

Австрійський теоретик Ф. Візер розробив суб'єктивну теорію витрат альтернативних можливостей, згідно з якою дійсні витрати виробництва певного товару дорівнюють найвищій корисності тих благ, які суспільство могло б отримати, якби інакше використовувало витрачені виробничі ресурси [2, с. 76]. Переклад на математичну основу поглядів маржиналістів представниками австрійської школи сприяв появі теорії мінімізації витрат. Неокласичні концепції витрат виробництва розглядають їх як суму витрат (постійних і змінних) на придбання факторів виробництва.

Розвитком економічної теорії на сучасному етапі є формування представниками неонституціоналізму теорії трансакційних витрат. Поняття трансакційних витрат ввів американський економіст Р. Коуз [6, с. 33]. Його послідовники розглядають витрати як такі, що формуються в сфері обігу. Ця категорія — одна з найскладніших в економічній теорії, вона ширше, ніж просто різновид виробничих витрат підприємства. В основі розуміння трансакційних витрат є перш за все визначення такої категорії як "трансакція". Під цим терміном розуміють передачу прав розпорядження майном або іншими майновими правами між сторонами, які заключили певний договір. Спрощено роздивляючись витрати згідно цієї теорії, визначимо, що вони формуються саме в результаті взаємодія господарюючих суб'єктів. Цей вид витрат включає будь-які необхідні витрати ресурсів, які не спрямовані безпосередньо на виробництво економічних благ, але забезпечують успішну реалізацію даного процесу.

Досить складною є проблема використання термінологічного апарату щодо вивчення витрат та процесу управління ними. Необхідність вивчення публікацій як вітчизняних, так і зарубіжних вчених призводить до необхідності перекладу термінів. Однак не завжди вдається знайти точний переклад терміну з однієї мови на іншу. Це питання досить глибоко вивчене В.А. Дерієм [3, с. 154—160.]. Так він звертає увагу що в російській науковій літературі існує три терміни близькі до українських: "расходы", "затраты", "издержки". Посилаючись на англо-російський словник він наводить також англійську термінологію, що описує витрати: 1) "издержки" записують як "expenses", "cost" (судові); виробництва — "cost of production"; 2) "затрата" — "expenditure"; затратити, затрачувати — "spend"; 3) "расход" — "expenditure", "outlay"; мн.: "ы" — "expenses". Отже, легко визначити, що використо-

увана термінологія багато в чому визначається особливістю сфери діяльності підприємства та економічною сутністю витрат. Із зазначеного вище ми робимо висновок що неможливо говорити про існування чіткого перекладу кожного з термінів, що стосується витрат підприємства.

Російськомовні вчені-економісти частіше використовують терміни "затрати" і "расходы". С.А. Котляров вказує на те, що під "расходами" слід розуміти витрати певного періоду, що відносяться на реалізовану за цей період продукцію, і зауважує, що існують деякі відмінності між поняттями "издержки" і "затрати" [5]. Так, слово "издержки" слід використовувати для позначення суми витрат на здійснення будь-якої виробничої функції підприємства, інша відмінність полягає в тому, що "издержки" — більш широке поняття, ніж "витрати", оскільки воно містить і втрати, і витрати на соціальні потреби.

Б.С. Юровський навпаки, стверджує, що поняття "затрати" і "расходы" є синонімами, і пояснює їх як споживання ресурсів підприємства і вартість робіт і послуг, виконаних для підприємства [15].

Отже зауважимо, що в російській економічній літературі немає певного чіткого розмежування понять "затрати", "расходы", "издержки". У вітчизняних навчально-наукових та нормативно-правових публікаціях ці поняття поєднані терміном "витрати", який може бути перекладений кожним з вищевказаних понять.

Більшість українських вчених визначають категорію "расходы", в основному, як поточні витрати підприємства, представлених показником собівартості продукції. Деякі автори розглядають "издержки" як вартість придбання необоротних активів підприємства. У вітчизняній економічній літературі поняття "издержки" також розглядається окремими авторами. Так, І.О. Бланк відзначає, що поточні (операційні) витрати підприємства представлені, в основному, "витратами", які в різних галузях набувають різного змісту:

— "издержки" виробництва — виражені у грошовій формі операційні витрати трудових, матеріальних, нематеріальних і фінансових ресурсів на виробництво продукції;

— "издержки" обігу — виражені в грошовій формі операційні витрати трудових, матеріальних, нематеріальних і фінансових ресурсів на здійснення торговельної (торговельно-посередницької, збутової) діяльності підприємства;

— "издержки" розміщення — витрати, пов'язані з розміщенням емітованих підприємством цінних паперів (акцій, облігацій) на первинному фондовому ринку [1].

Взаємозв'язок понять "затрати" і "расходы" у своїх публікаціях досліджує С.С. Молчанов, який визначає, що витрачаючи певні ресурси на придбання інших ресурсів підприємство таким чином формує "затрати" визначені у грошовому вимірнику. Однак, як визначає цей автор, "расходы" — це тільки та частина витрачених ресурсів, які не можна використати у майбутньому [9, с. 33]. Вочевидь таке тлумачення цих категорій найбільш чітко характеризує їх співвідношення в умовах конкретного підприємства.

В українській мові найбільш часто використовується термін "витрати", однак більшість вчених не погоджуються із такою однозначністю. Так М.І. Трубочкіна використовує в своїх дослідженнях термін "затрати" та визначає їх як "витрати матеріальних, трудових, фінансових, природних, інформаційних та інших видів ресурсів у вартісному виразі" [12, с. 17]. Як "вартісне вираження абсолютної величини застосовано-споживаних ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети" "затрати" визначають такі українські вчені як і А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук., А.А. Турило [13, с. 9—10].

Визначаючи сутність поняття "витрати" та співвідношення його з зарубіжною термінологією деякі науковці більше уваги приділяють класифікаційним ознакам витрат (тобто таким, що відповідають на питання — "які?"). Так М. Бойчук, П.С. Харів, М.І. Хопчан, Ю.В. Піча виділяють "витрати виробництва" і "витрати підприємства" [4, с. 270]. Отже, з цієї точки зору, витрати можуть бути розглянуті в масштабах суспільства та в масштабах окремого підприємства. Вони також вивчають окремі види витрат такі як: середні, загальні, постійні, змінні та ін. Професор І.О. Белебева визначає базисні витрати підприємства, тобто такі, що обумовлені зусиллями на виготовлення продукції та розподільчі, транспортні (логістичні), сервісні, координаційні чи опосередковано пов'язані з виробництвом, обертанням продукції, що на його думку функціонують над базисними. В.Я. Плаксієнко і О.В. Чернецька розглядають саме витрати виробництва, визначаючи їх як "вартість спожитої живої і уречевленої праці та природних ресурсів із врахуванням впливу природних факторів" [14, с. 5].

Складним та дискусійним є використання терміну "затрати". У тлумачному словнику української мови наведені поняття: "затрати", "видатки", "витрати". Відносно терміну "затрати" існує три визначення: одне з яких є основою для формування дієслора (затратити), що визначає перетворення певних ресурсів (практично завжди в натуральному вимірі) на досягнення мети; інше є синонімом терміну "втрати" і практично не використовується у економічній термінології; третє визначення є синонімом терміну "витрати", що використовується для визначення "грошей та коштів, витрачених на щонебудь".

Щодо терміну "видатки" у словнику пояснюється, що це також кошти та матеріали, витрачені задля досягнення певної мети, однак це ще й кошти, які можуть знадобитися для здійснення чого-небудь у майбутньому. Звернемо увагу також на нормативну базу, що визначає використання термінів "затрати", "витрати" й "видатки" в економічній сфері. Певні непогоджені один із одним моменти в нормативному забезпеченні дають змогу зробити висновок про відсутність обґрунтування у використанні термінології щодо "затрат" і "витрат" в цих документах. Слід однак зазначити, що показники, сформовані в бухгалтерському обліку є інформаційною базою для обґрунтування управлінських рішень щодо формування витрат, отже деяка плутанина в бухгалтерських термінах неминує призведе до недосить чіткого обґрунтування рішень. Саме тому, вважаємо за необхідне визначити доцільність використання термінологічного апарату у дослідженні процесу управління витратами.

На наш погляд, в сфері управління витратами доцільне використання саме терміну "витрати" для позначення витрачання ресурсів, безпосередньо пов'язаних із виробничою і операційною діяльністю підприємства. Тому цей термін за економічним змістом відповідає російським термінам "затрати" та "издержки". Що стосується терміну "видатки", то його, на наш погляд, доцільно використовувати при формуванні кошторисів, у фінансовій діяльності підприємства, а також у сфері оподаткування. Отже, цей термін частково відповідає сутності російського терміну "расходы", однак останній вочевидь має більш широке економічне значення, бо частіше використовується як термін, що позначає усі витрати підприємства, як ті що вже приймали безпосередню участь у виробничому процесі чи іншій операційній діяльності, так і ті, що ні (наприклад, придбані але не використані матеріалі, сплачені аванси, витрати майбутніх періодів).

Щодо використання терміну "затрати" у сфері управління витратами, ми не вважаємо це за доцільне, оскільки серед вітчизняних науковців немає чіткої дум-

ки щодо межі використання того чи іншого терміну. Так, В.Г. Козак вважає, що "термін "витрати" є більш вживаним у процесі виробництва продукції, її реалізації (тобто списання), а термін "затрати" у процесі придбання товарно-матеріальних цінностей. Витрати і затрати зближує і те, що і одне, і друге супроводжується вибуттям активів, або виникненням боргових зобов'язань".

На думку В. Дерія, "термін "затрати" можна вживати лише тоді коли мова йде про затрату конкретного часу (людино-днів, людино-годин), матеріалів (кілограмів, центнерів, тонн, одиниць і т.д.), реальних грошей (готівки) на придбання товарно-матеріальних цінностей. По суті термін "затрати" логічно вживати тоді, коли використовуються індивідуалізовані натуральні вимірники або грошові одиниці. Якщо ж справа доходить до грошового вимірника як загального (узагальнюючого) вимірника в сучасному обліку, то однозначно треба говорити про термін "витрати", щоб уникнути плутанини і помилок" [3, с. 157].

ВИСНОВОК

На підставі аналізу російськомовних економічних видань літературних джерел встановлено, що відсутнє чітке трактування різниці між такими поняттями, як "затрати", "расходы", "издержки". Найбільш точно, на наш погляд, термін "затрати" може бути визначений як кількість ресурсів, вимірюваних в грошовому вираженні, витрачених на придбання інших ресурсів (активів); "расходы" як витрачені ресурси, які неможливо використовувати в майбутньому. А термін "издержки", на нашу думку, слід використовувати для описання макроекономічних процесів і явищ. Виявлено, що в українській економічній і нормативно-правовій літературі зустрічаються терміни: "витрати", "затрати" і "видатки". Однак, на наш погляд, в сфері управління витратами доцільне використання саме терміну "витрати" для позначення витрачання ресурсів, безпосередньо пов'язаних із виробничою і операційною діяльністю підприємства. Термін "видатки" доцільно використовувати при формуванні кошторисів, фінансовій діяльності підприємства, а також у сфері оподаткування.

Література:

1. Бланк И.А. Финансовый менеджмент: учебный курс / И.А. Бланк. — К.: Ника-Центр; Эльга, 2001. — 528 с.
2. Бойчук І.М., Харів П.С., Хопчан М.І., Піча Ю.В. Економіка підприємства: Навч. посіб. друге вид., випр. і доп. — К.: Каравела; Львів: Новий світ — 2000; 2001.-298 с.
3. Визер Ф. Теория общественного хозяйства (Избр. гл.)// Австрийская школа в политической экономии: К. Менгер, Е. Бем-Баверк, Ф. Визер; пер. с нем./ Предисл., коммент., сост. В.С. Автономова. — М.: Экономика, 1992. — 495 с.
4. Дерій В.А. Термін "витрати" та його трактування для потреб обліку і контролю / В.А. Дерій. — Галицький економічний вісник. — 2010. — № 1 (26). — С. 154—160.
5. Котляров С. А. Управление затратами / С.А. Котляров. — СПб.: Питер, 2001. — 160 с.
6. Коуз Р.Г. Природа фирмы / Р.Г. Коуз; сост. и общ. ред. В.М. Гальперина. — СПб: Экономическая школа, 2000. — 536 с. — (Вехи экономической мысли: [в 3 т.] т. 2).
7. Макконнелл К.Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика / К.Р. Макконнелл, С.Л. Брю; Под общ. ред. проф. А.А. Пороховского. — Изд. 14. — Таллинн: АО "Римол", 2003. — 461 с. — (Экономикс: принципы, проблемы и политика [в 2 т.] т. 2)
8. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии: (Процесс производства капитала) / К. Маркс. — М.: Политиздат, 1983. — 905 с.

9. Молчанов С.С. Затраты: учет и снижение за 14 дней. Экспресс-курс / С.С. Молчанов. — Х.: Фактор, 2011. — 496 с.

10. Рикардо Д. Статьи и речи о денежном обращении и банках / Д. Рикардо; [Пер. с англ.] / Под ред. М.Н. Смит. — М.: Госполитиздат, 1955. — 392 с. (Сочинение [в 2 т.] т. 2).

11. Смит А. Исследование о природе и причине богатства народов / А. Смит; [Пер. с англ.] / Под ред. В. Афанасьева. — М.: Эксмо-Пресс, 2007. — 960 с. (Антология экономической мысли).

12. Трубочкина М.И. Управление затратами предприятия [Текст]: учебн. пособ. / М.И. Трубочкина — М.: Инфра — М., 2006. — 218 с.

13. Турило А.М. Управление витратами підприємства [Текст]: навч. посіб. / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило. — К.: Центр навчальної літератури, 2010. — 120 с.

14. Чернецька О.В. Структура витрат та її вплив на ефективність виробництва в сільськогосподарських підприємствах / О.В. Чернецька. — Вісник Сумського національного аграрного університету. — Суми, 2008. — Вип. 2: Фінанси і кредит. — С. 367—370.

15. Юровский Б. Себестоимость продукции: планирование, учет, анализ: методические рекомендации по калькулированию себестоимости, основанные на требованиях стандартов бухучета / Б. Юровский. — Х.: Консультант, 2002. — 204 с. (Энциклопедия бухгалтера и экономиста).

References:

1. Blank, I. A. (2001), Financial management [Training course], Nika-The Center; Elga, Kyiv, Ukraine.
2. Boychuk, I. M. Khariv, P.S. Kupchan, M. J. Peach, J. V. (2000; 2001), Economics of enterprise [Textbook], 2nd ed, Caravel, Kyiv, Ukraine; The New world, Lviv, Ukraine.
3. Wieser, F. (1992), A Theory of social economy [The Austrian school in political economy], Economics, Moscow, Russia.
4. Dery, V. A. (2010), "The Term "cost" and its interpretation for the needs of accounting and control", Galician economic Bulletin, vol. 1, pp. 154—160.
5. Kotlyarov, S. A. (2001), Cost Management, Piter, St. Petersburg, Russia.
6. Coase, R. G. (2000), Nature of the firm, Economic school, St. Petersburg, Russia.
7. McConnell, C. R. Brue, S.L. (2003), Economics: principles, problems and politics, JSC "Remol" Tallinn, Estonia.
8. Marx, K. (1983), Capital. Critique of political economy [the production Process of capital], Politizdat, Moscow, Russia.
9. Molchanov, S.S. (2011), Costs accounting and the reduction of 14 days, [Express course], The Factor, Kharkiv, Ukraine.
10. Ricardo, D. (1955), Articles and speeches on monetary circulation and banks, Gospolizdat, Moscow, Russia.
11. Smith, A. (2007), an inquiry into the nature and cause of the wealth of Nations [Anthology of economic thought], Eksmo-Press, Moscow, Russia.
12. Trubochkina, M.I. (2006), Cost Management of the enterprise, Infra, Moscow, Russia.
13. Turilo, A. M. Kravchuk, Y. B. (2010), Cost Control of the enterprise, Center educational literature, Kyiv.
14. Chernetskaya, A. V. (2008), "The Structure of costs and its impact on the efficiency of production in agricultural enterprises" Bulletin of Sumy national agrarian Universit, Finance and credit, vol. 1, pp. 367—370.
15. Jurowski, B. (2002), Cost of production: planning, accounting, analysis: guidelines on calculating the cost based on the requirements of accounting standards, [Encyclopedia of accountant and economist], Consultant, Kharkiv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 30.09.2015 р.