

21. Turystyka rekreacyjna oraz turystyka specjalistyczna. Praca zbiorowa. – Warszawa: DEKA, 2003. – 336 s.

22. Wies zaprasza. Informator agroturystyczny wojewodstwa Podkarpackiego. – Iwonicz, 2000. – 154 s.

Дидык Я.М. Исследование уровня предложений отдыха в сельских домах

Рассмотрены уровень предложения и особенности услуг отдыха в сельских домах Украины и проведено их сравнение с услугами отдыха, которые предлагают в сельских домах Польши и Германии. Услуги отдыха, которые предлагают владельцы сельских домов Украины, имеют свои региональные особенности. Уровень предложений отдыха в сельских домах Украины отличается от европейских. Организация отдыха в сельской местности может и должна занять видное место в работе сельских общин.

Ключевые слова: отдых в сельских домах, организация отдыха в сельской местности, услуги отдыха.

Didyk Ya.M. Researching the facilities and services level for homestay recreation in rural areas

The proposed level of facilities and service peculiarities for homestay recreation in rural Ukraine compared with those provided in rural areas of Poland and Germany are researched. Recreation facilities that are offered by the Ukrainian homestay owners have their regional peculiarities. The service level for recreation in Ukraine differs from that kind of services in Europe. Organization of recreation facilities in rural areas should be considered as one of the central issues in the activity of rural communities.

Keywords: homestay recreation in rural areas, organization of recreation facilities in rural areas, recreation services.

УДК 657.1:655

*Доц. А.М. Должанський, канд. екон. наук;
магістрант Є.П. Петлюха – Львівська КА*

**МІСЦЕ І ЗНАЧЕННЯ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ
ДЛЯ ВИРОБНИЧОГО ПРОЦЕСУ**

Здійснено системний, комплексний аналіз явищ та процесів господарської діяльності та їх вплив на класифікацію витрат промислових підприємств. Проведено наукове дослідження відповідних державних нормативно-правових документів, наукових праць вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів та періодичної літератури.

Ключові слова: класифікація витрат, поняття "витрати", поняття "затрати", виробничі запаси, економічно обґрунтована класифікація витрат, процес виробництва, процес споживання ресурсів і виготовлення нового продукту.

Актуальність проблеми. Для здійснення керівництва підприємством доцільно визначити економічну ефективність науково-технологічних розробок та їх практичного опанування, необхідно мати уявлення про виробництво, його структуру, передові технологічні процеси, структуру витрат тощо. Це неможливо без чіткого розуміння поняття витрат, методики їх визнання і класифікації.

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Шляхи вирішення цих проблем намагалися знайти вітчизняні та зарубіжні вчені, а саме: Ф. Бутинець, В. Валуєв, С. Голова, З. Гуцайлук, С. Дикий, І. Замула, В. Лінник, Є. Мних, Л. Нападовська, В. Сопко, П. Попович, М. Пушкарь. Проте щодо питання вдосконалення методики та організації обліку виробничих запасів в умовах комплексного використання сировини поліграфічними підприємствами пот-

ребують додаткових досліджень. До основних гальмівних чинників належать: використання застарілої нормативно-правової бази, недосконала система документообігу на підприємствах досліджуваної галузі.

Мета і завдання дослідження. Провести дослідження, визначити та запропонувати економічно обґрунтовану класифікацію витрат за окремими ознаками. Метою цієї класифікації повинно бути упорядкування витрат відповідно до вирішуваних завдань.

У сучасній економічній літературі, а також у нормативно-правових актах, значного поширення набуло поняття "витрати", разом із тим, повністю зникло поняття "затрати". На основі проведеного дослідження можна чітко охарактеризувати поняття витрат. Так, на думку проф. Л.В. Нападовської, потрібно розглядати поняття "затрати" і "витрати" як окремі терміни з різним економічним змістом. Переважно, під затратами розуміють вартість спожитих ресурсів у процесі діяльності. Іншими словами, затрати – це вартісний вираз використаних у процесі діяльності підприємства (установи, організації) матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів.

Ми підтримуємо думку проф. Л.В. Нападовської, що на практиці у системі управлінського обліку, наприклад відпуск виробничих запасів на виробництво, належить до затрат, а в фінансовому – не належить. Вартість використаних матеріалів у фінансовому обліку визнається витратами тільки тоді, коли вироблена продукція реалізована. У момент відпуску матеріалів не відбувається ні зменшення активів, ні збільшення зобов'язань, а лише трансформація одного виду ресурсу в інший. При цьому має відбутися повний виробничий цикл, який інколи становить понад календарний рік, перш ніж витрати у фінансовому обліку будуть визнані витратами. У системі управлінського обліку такий підхід суперечить принципу оперативності. Тому операція використання матеріалів у процесі виробництва у фінансовому обліку не може належати до витрат [3, с. 64].

Отже, термін "витрати" і "затрати" мають різний економічний зміст. Згідно з національними стандартами, термін "витрати" означає використання (відтік) грошових коштів. Під час опрацювання (проведення досліджень) економічної літератури та нормативно-правової бази ми визначили, що використання термінів "затрати", "витрати" та "валові витрати" в сучасний період пов'язано зі значним розширенням завдань вітчизняної системи обліку. Зокрема, він повинен одночасно задовольняти інформаційні потреби різних груп користувачів, для чого й створено різні види обліку. Так, у системі управлінського обліку використовується поняття затрат, у фінансовому обліку – витрат, а в податковому обліку – валових витрат.

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", витрати визнаються одночасно зі зменшенням активів, або збільшенням зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власникам), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Витрати визнаються витратами певного періоду, одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Якщо

актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості між відповідними звітними періодами. Не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати платежі за договорами комісії, агентськими угодами та інші аналогічні платежі за договорами на користь комітента, принципала, попередня оплата запасів, погашення одержаних позик тощо [6].

Для ефективної організації управлінського обліку необхідно використати економічно обґрунтовану класифікацію витрат за окремими ознаками. Метою класифікації є упорядкування витрат відповідно до вирішуваних завдань. Традиційний підхід до класифікації витрат для оцінки запасів та обчислення прибутку не дає змоги вирішити багато інших, не менш важливих, завдань у системі управління. Тому метою класифікації витрат є формування інформації для прийняття управлінських рішень керівниками підприємства. А отже, можна окремо поділити в управлінському обліку витрати за ступенем урегульованості на повністю, частково та слабо регульовані. Таке групування тісно пов'язане з фактором часу і відображене у таблиці.

Внаслідок вивчення встановлено, що малі підприємства та інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, можуть вести бухгалтерський облік витрат з використанням тільки рахунків класу 8 "Витрати за елементами". Усі інші підприємства рахунки класу 8 можуть використовувати для узагальнення інформації про витрати операційної діяльності за елементами витрат із щомісячним списанням сальдо рахунків у кореспонденції з рахунками класу 9 "Витрати діяльності" та рахунком 23 "Виробництво" [1, 5, 6].

Табл. Характеристика витрат за ступенем урегульованості на виробничих підприємствах

Класифікаційна група	Характеристика	Приклад	Термін
Повністю регульовані	відображають взаємозв'язок між вхідними і вихідними параметрами	матеріальні прямі витрати	короткостроковий період
Частково регульовані	взаємозв'язок між вхідними і вихідними параметрами проявляється періодично	рекламна діяльність	середньостроковий період
Слабо регульовані	відсутній тісний зв'язок між вхідними і вихідними параметрами	інвестиційна діяльність	довгостроковий період

На основі опрацьованих праць провідних вчених-економістів ми було встановили, що зміст термінів витрати і собівартість поєднані у поняття витрати виробництва – це спожиті в процесі виробництва засоби виробництва, які втілюють в собі минулу працю з відповідними на неї нарахуваннями.

Під час розгляду цього питання важливо з'ясувати зміст поняття процесу виробництва. На думку провідного проф. В.В. Сопка, процес виробництва як сукупність і об'єкт обліку має двоїстий характер: з одного боку – це процес використання речовини та сил природи, з іншого – виготовлення нового продукту праці. Ця подвійність набуває єдності у характері перетворення речовини і сил природи у новий продукт праці, тобто у тому, як відбувся процес перетворення.

Ми погоджуємося з точкою зору провідного проф. В.В. Сопка, що "... в умовах ринкових відносин витрати виробництва дорівнюють вартості виготовленого продукту. Вони є сумою вартості витрачених на виробництво продукту засобів виробництва та заново утвореної вартості" [7].

Дві сторони і їхня єдність визначають три аспекти виробництва, які вивчаються бухгалтерським обліком на промислових підприємствах. Перший аспект – що було використано, які речовини або сили природи; другий – що було виготовлено; третій – як відбувся процес перетворення речовини та сил природи у новий продукт праці. Використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового продукту праці формують поняття витрат на виробництво. Грошовий вираз суми витрат на виробництво конкретного продукту визначає його собівартість. Відповідно до опрацьованої економічної літератури та проведених досліджень, ми навели схему процесу виробництва як об'єкта бухгалтерського обліку (рис. 1).

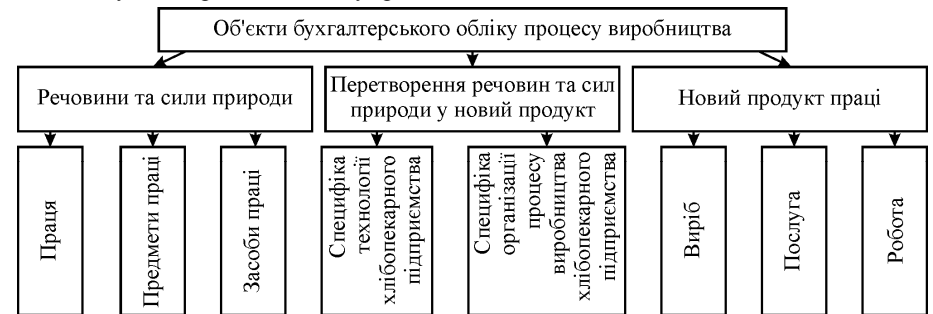


Рис. 1. Змістова характеристика процесу виробництва як об'єкта бухгалтерського обліку на ПП "Кардинал"

Зміст процесу виробництва як суспільне явище та значення показника собівартості в управлінні господарством дають змогу визначити цільову функцію (мету) обліку витрат виробництва. Відповідно до опрацьованих нормативно-правової бази, праць провідних вчених-економістів та проведених досліджень, ми визначили цільову функцію обліку витрат виробництва на промислових підприємствах, яку зображено на рис. 2.

Ми підтримуємо думку проф. В.В. Сопка, "... що цільова функція бухгалтерського обліку виробництва вимагає відповіді на такі питання: що було витрачено, де було витрачено, для чого було витрачено, як проходив процес витрат, на що були витрачені речовини та сили природи. Із цього витікає, що з даних бухгалтерського обліку повинно бути видно: скільки, яких ресурсів було витрачено на виробництво, їх натуральні та вартісні параметри, характеристика процесу перетворення речовин та сил природи у новий продукт праці. Ці характеристики повинні сприяти оцінці відповідності витрат попередньо визначеним нормам" [7, с. 344].

Відповідно до цієї мети, бухгалтерський облік на ПП "Кардинал" побудований так, щоб якнайкраще забезпечувати керівництво необхідною інформацією для того, щоб проводити аналіз і контроль витрат на виробництво, і на основі одержаних даних приймати відповідні управлінські рішення.



Рис. 2. Цільова функція бухгалтерського обліку витрат виробництва на ПП "Кардинал"

Мета дає змогу правильно визначити предмет та об'єкт бухгалтерського обліку витрат виробництва. Під час дослідження ми визначили, що в опрацьованій економічній літературі не має єдиного підходу до визначення предмету та об'єктів бухгалтерського обліку витрат процесу виробництва. Причинами цього є різні підходи до визначення, побудови бухгалтерського обліку витрат та калькулювання собівартості продукції. Як самостійні об'єкти вивчення процесу споживання ресурсів і виготовлення нового продукту праці протистоять один одному як сукупності, спільності та об'єкти пізнання. Разом з тим між цими об'єктами є діалектичний взаємозв'язок, який характеризує їх як єдність. Як спільність два аспекти процесу виробництва, на думку проф. В.В. Сопка, формують третій аспект – процес перетворення ресурсів у новий продукт праці, який виступає як третій об'єкт пізнання. Предметом бухгалтерського обліку витрат виробництва, на думку цього ж автора, виступає безпосередньо процес виробництва і його складові частини [7, с. 346].

З цього приводу заслуговує на увагу думка проф. Л.В. Нападовської щодо впливу правильного визначення об'єктів обліку на раціональну побудову обліку витрат на виробництво. Об'єктом обліку виробничих витрат, з її точки зору, є вироби, їх окремі частини, групи виробів, виконані роботи, фази й стадії технологічних процесів, окремі операції [3, с. 117]. У процесі дослідження ми визначили, що ринкові відносини становлять важливе значення показника собівартості як економічної категорії, тому на досліджуваних підприємствах приділяють велику увагу обліку, аналізу та контролю за собівартістю.

Собівартість тісно пов'язана з усіма іншими економічними категоріями. Це один із найбільш важливих інструментів ведення господарства. Собівартість характеризує всі сторони виробничої діяльності господарської ланки. Зниження собівартості – це вирішальна умова збільшення нагромадження. Так, під час досліджень ми встановили, що на досліджуваному підприємстві при визначенні собівартості продукції враховуються ті витрати, які регламентовані державою, тобто відповідними нормативно-правовими документами. До собівартості знаходять відображення тільки тих форм витрат, що містяться у спеціальному переліку. Регулювання процесу формування собівартості продукції є невід'ємною функцією державного регулювання і пояснюється двома основними причинами:

- по-перше, без регламентації витрат, що включаються в собівартість продукції, неможливо планувати прибуток підприємств і, отже, державний бюджет. Більш того, передача цієї функції на рівні підприємства, з огляду на прагнення останніх максимально знизити прибуток, призведе до істотного зниження надходжень у державний бюджет;
- по-друге, державне регулювання складу витрат, що відносяться до собівартості продукції, є одним із найбільш ефективних методів управління промисловим виробництвом [2, 4].

Отже, основним фактором збільшення прибутку є зниження собівартості, а зусилля виробничого персоналу спрямовуються на найбільш раціональне використання ресурсів.

З цього приводу варто відзначити думку проф. Л.В. Нападовської щодо впливу правильного визначення об'єктів калькулювання на раціональну побудову обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Об'єкт калькулювання – це одиниця продукції (робіт, послуг), тобто кінцевий продукт, виготовлений на підприємстві [3, с.117]. Отож, варто використовувати також допоміжні об'єкти калькулювання, до яких належать відходи та забракована продукція.

Управління собівартістю – важливий елемент управління господарством. Основні напрями цієї роботи: обґрунтування рішень про знімання з виробництва застарілих виробів, визначення ціни продукції, визначення рентабельності, побудова внутрішньогосподарських відносин, правомірність та доцільність організаційно-технічних заходів. Важливим завданням системи управління є передусім управління затратами, метою якого стає досягнення такого рівня затрат, який би забезпечив передбачену підприємством величину прибутку.

Висновки. На досліджуваному підприємстві витрати класифікуються переважно за такими ознаками: за єдністю складу витрат (однорічності, комплексності), за видами витрат (витрати за економічними елементами, витрати за статтями калькуляції), за способом перенесення вартості на продукцію (прямі і непрямі), за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат (змінні і постійні). Визнання витрат здійснюється згідно з нормативною базою. Оцінку використаних у виробництві матеріальних цінностей на ПП "Кардинал" до 2012 р. здійснювали за методом середньозваженої собівартості, а починаючи з 2012 р. – за методом собівартості перших, за часом надходження, матеріальних цінностей (ФІФО). Оцінка придбаних матеріальних цінностей здійснюється за первинною вартістю, яка складається з фактичних витрат на їх придбання.

Визначення витрат, їх правильна оцінка і визнання, а також класифікація витрат на виробництво є важливим елементом обліку на будь-якому під-

приємстві. Адже своєчасне, повне і достовірне визначення фактичних витрат дає змогу контролювати за використанням матеріальних, трудових і грошових ресурсів та інших витрат.

Література

1. Войтенко Т.А. Не такий він вже простий, цей клас восьмий / Т.А. Войтенко // Податки та бухгалтерський облік. – 2003. – № 11. – С. 33-38.
2. Маковеев А.П. Собівартість продукції в контексті технологічного розвитку промислового виробництва / А.П. Маковеев // Формування ринкових відносин в Україні. – 2003. – № 10. – С. 15-18.
3. Нападівська Л.В. Управлінський облік : підручник / Л.В. Нападівська. – Вид. 2-ге, [перероб. та доп.]. – К. : Вид-во КНТЕУ, 2010. – 648 с.
4. Орлов О.О. Планування діяльності промислового підприємства : навч. посібн. / О.О. Орлов. – К. : Вид-во "Скарбія", 2002. – 336 с.
5. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р., № 291. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" № 318 від 14.12.1999 р. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
7. Сопко В.В. та ін. Бухгалтерський облік в промисловості та інших галузях народного господарства : навч. посібн. / В.В. Сопко. – К. : Вид-во "Вища шк.", 1992. – 463 с.

Должанский А.Н., Петлюха Е.П. Роль и значение классификации затрат для производственного процесса

Совершен системный, комплексный анализ процессов хозяйственной деятельности и их влияние на классификацию затрат промышленных предприятий. Проведено научное исследование соответствующих государственных нормативно-правовых документов, научных трудов отечественных и зарубежных ученых-экономистов и периодической литературы.

Ключевые слова: классификация затрат, термин "затраты", производственные запасы, экономически обоснованная классификация затрат, процесс производства, процесс использования ресурсов и производства нового продукта.

Dolzhanyskiy A.M., Petloha Ye.P. The place and importance of the classification of costs for production process

The systematic, comprehensive analysis of the phenomena and processes of economic activities and their impact on the classification of expenses of industrial enterprises is carried out. A scientific study of relevant government legal documents, scientific works of local and foreign scientists and economists and periodical literature are performed.

Keywords: classification of costs, the term "cost" of inventory, cost-justified classification of costs, production process, process resource consumption and production of a new product.

УДК 336.76:338.24 *Фін.-екон. аналітик М.Б. Зabloцький, канд. екон. наук – Українська Аграрна Асоціація, м. Київ*

ЦЕНТРАЛІЗОВАНА ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНА УПРАВЛІНСЬКА СИСТЕМА І ПРИЧИНИ КРИЗИ НЕДОВИРОБНИЦТВА

Обґрунтовано методологію формування централізованої фінансово-економічної управлінської системи. Визначено відношення суспільної власності на засоби і результати виробництва як основу централізованого залучення праці і розподілу суспільного доходу. З'ясовано, що централізоване управління економікою і розподілом суспільного доходу призводить до зниження інтересу до продуктивної праці, зростання затратності створеного продукту, дефіциту товарів на споживчому ринку, бюджетів усіх рівнів і появи кризи недовиробництва.

Ключові слова: неприватна власність, централізоване управління, затратність виробництва, споживчий ринок, дефіцит товарів, криза недовиробництва.

Постановка проблеми. Якщо ліберальна система регулювання [4, с. 154] розвивалася на домінуючій приватній власності на засоби виробництва і його результати та забезпечувала формування "ринкової економіки", то централізована система фінансово-економічного управління [4, с. 154] виявилась діаметрально протилежною до ліберальної, оскільки домінували форми неприватної власності, що забезпечували формування "неринкової економіки".

Наш поділ економічних систем на "ринкову" і "неринкову" не випадковий і навіть не умовний. Практично цей поділ відносить "ринкову" економіку до такої системи, яка відповідає або майже відповідає вимогам дії об'єктивних законів, а "неринкову" – до системи, що не відповідає або майже не відповідає вимогам об'єктивних економічних законів. У її формуванні домінує "ідеологічний компонент", який дуже близький до гіпотези, припущення, тобто часто суб'єктивного трактування розвитку фінансового і товарного ринків.

Публікації з проблеми. Централізована система управління економікою була сформована у країнах колишнього СРСР на основі гіпотетичних припущень К. Маркса, Ф. Енгельса щодо розбудови соціалістичного і далі комуністичного суспільства на неприватній, або суспільній, власності. Ідею підхопили у тодішній Росії, а В.В. Ленін обґрунтував і запровадив централізовану систему управління економікою. Це була ціла епоха публікацій учених і практиків щодо переваг соціалістичної системи, централізованого управління економікою і розподілом національного доходу. Стереотипи централізованого управління фінансами і розподілом національного доходу збереглися у країнах колишнього СРСР, а тепер СНД, з ознаками стагнації, неплатоспроможності урядів, регіонів і більшості громадян.

Метою дослідження є обґрунтувати методологічні основи формування централізованої фінансово-економічної управлінської системи і причини появи системної кризи, основними ознаками якої є відсутність стимулів до активізації виробництва, дефіцит товарів на сегментах споживчого ринку, відсталість технологій і мілітаризація економіки.

Виклад основного матеріалу. Історично економічна система на неприватній власності з ознаками неринкових відносин сформувалася і функціонувала у період 1917-1991 рр. у межах колишнього СРСР. Однак вона заслуговує на увагу й оцінку з погляду того, щоби не лише обмежити, а й зовсім не допустити в організації національної фінансово-економічної системи не підтверджених об'єктивними економічними законами ідеологічних постулатів.

Сутність централізованої системи управління. Побудова економічної системи на неприватній власності і відповідно соціальної рівності формується у поглядах середньовічних мислителів, філософів і навіть окремих тодішніх економістів. Творцями "теорії комуністичних господарств" були К. Маркс і Ф. Енгельс, які доводили неминучість розвитку виробництва на неприватній власності та їхньої організації у формі "комун" (колективів) [3, с. 59-68].

Творці соціалістичних теорій припускали, що неприватна (суспільна) власність "... є тією субстанцією економіки, яка визначає мотивацію суспільства і її кожного зайнятого у виробництві учасника працювати для блага всіх ..." [3, с. 60]. За їхньою логікою, "... весь негативний арсенал приватної влас-