

курортів, впровадження на ринок нових видів санаторно-курортних послуг, орієнтованих на платоспроможність людини, залишаються питання, які потребують державного регулювання: низький рівень медичної складової в санаторно-курортному обслуговуванні, відмова від виробництва необхідних для споживачів, однак низькорентабельних санаторно-курортних послуг, проблеми забезпечення санаторно-курортного лікування та оздоровлення населення у порядку державних соціальних гарантій.

До числа інноваційних передумов структурної трансформації ринку санаторно-курортних послуг слід віднести: розвиток інноваційної курортної інфраструктури для лікування, оздоровлення та відпочинку людей, формування інноваційної системи ринкової торгівлі санаторно-курортними послугами, що відповідає сучасним запитам інформаційного суспільства.

1. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом і його державами-членами, з іншої сторони. – [Електронний ресурс]. – Режим досту-

пу: // <http://comeuroint.rada.gov.ua/komevoint/doccatalog/document?id=56219>

2. Структурні зміни та економічний розвиток України: монографія / [Геєць В. М., Артёмова Т. І., Шинкарук Л. В. та ін.]; за ред. Л. В. Шинкарук. – К.: Ін-т економ. та прогнозів., 2011. – 696 с.

3. Загальний Класифікатор „Галузі народного господарства України”. – К.: Мінстат України, 1996. – 67 с.

4. Державний класифікатор України. ДК 009–96 „Класифікація видів економічної діяльності”. Видання офіційне. – К: Держстандарт України, 1996. – 249 с.

5. Національний класифікатор України. ДК 009:2005. – К.: Держкомстат України, 2005 „Класифікація видів економічної діяльності”. – 325 с.

6. Національний класифікатор України ДК 009:2010 „Класифікація видів економічної діяльності”. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://kved.ukrstat.gov.ua/KVED2010/kv10_i.html

The article has analyzed the institutional framework of a resort services market in the realities of a mixed model of the national economy. It has been established that the spa and resort sector of Ukraine is characterized by the transformation of the economy reflecting the changes of public vectors of a state-formation that affect differently entrepreneurship, private and state property, principles and ways of funding spa treatment and rehabilitation of the population.

УДК 657.37

Василюк В. В.

ВПЛИВ ОСОБЛИВОСТЕЙ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ НА ПОБУДОВУ ОБЛІКУ ВИТРАТ

У статті розглядаються питання обліку витрат виробництва, їх особливості та вплив на структуру обліку витрат, удосконалення обліку витрат, що дає можливість підприємству посилити свої конкурентні переваги на ринку виробництва та збуту, мінімізувати витрати, що забезпечить ефективність господарській діяльності підприємства в цілому.

Ключові слова: витрати виробництва, собівартість продукції, калькуляція витрат, облік витрат, мінімізація витрат.

І. Вступ. На сьогодні в умовах ринкових перетворень, мають місце негативні явища, такі як нестабільність, невизначеність, непередбачені зміни основних показників господарської діяльності підприємств, тому актуальним є питання проблеми обліку виробничих витрат на підприємствах, які пов'язані із специфікою га-

лузі. З іншого боку, сучасні економічні умови значно розширюють можливості підприємств у визначенні правил ведення облікової політики, оскільки, вітчизняні підприємства, виходячи з вимог господарювання, можуть самостійно визначати конкретні методики та форми організації бухгалтерського обліку, методи оцінки виробничих запасів при їх віднесення на витрати виробництва, а також способи обчислення собівартості виробленої продукції.

На вітчизняних підприємствах, а саме підприємствах харчової промисловості, продовжується процес адаптації бухгалтерського обліку до ринкових умов господарювання та міжнародної системи бухгалтерських та аудиторських стандартів. Спостерігається широке розповсюдження орендування, поступове перетворення частини державних підприємств в акціонерні товариства, створення малих підприємств з приватною власністю. В про-

цесі змін, створюються нові форми організації виробництва, спостерігається залучення іноземного капіталу, відповідно постає більш актуальна проблема створення конкуренції та визначення виробниками доцільності виробництва видів продукції.

Під витратами виробництва розуміють виражені в грошовій формі витрати суспільної праці. Витрати виробництва мають місце завжди, не залежно від суспільної форми виробництва. Вони виступають у формі собівартості продукції, яка служить одним з найважливіших економічних показників, що характеризують ефективність роботи підприємства. Собівартістю є вираження у грошовій формі витрат підприємства, пов'язаних з використанням коштів, сировини, матеріалів, палива й енергії, праці, а також інших ресурсів на виробництво й реалізацію продукції. До виробничих витрат відносяться усі види витрат, безпосередньо пов'язані з виготовленням продукції, утворюючи виробничу собівартість.

II. Постановка завдання. Питання обліку витрат на виробництво продукції досліджувались такими українськими вченими як: М. Білуха, Ф. Бутинець, З.Гуцайлюк, С. Зубілевич, М. Кужельний, Є. Мних, В. Сопко, М. Чумаченко та інші. Хоча, не дивлячись на масштабну кількість проведених досліджень та опублікованих праць, пов'язаних із обліком витрат на підприємствах харчової галузі, це питання залишається недостатньо висвітленим та потребує подальшого детального та практичного обґрунтування і дослідження. Так, в існуючих працях не враховано особливості господарювання в умовах розвиненої ринкової економіки та членства України в СОТ, а також зміни, які відбуваються внаслідок реформування системи бухгалтерського обліку.

III. Результати. Облік витрат виробництва продуктів харчування залежить від галузевих особливостей, технології й організації виробництва, складу і структури окремих калькуляційних статей витрат, можливості їх аналітичного роз'єднання тощо. Важливим є також значення окремих структурних підрозділів управління та технологічного процесу, способи переробки сировини в готову продукцію. Залежно від цих передумов встановлюються об'єкти обліку витрат, місця їх виникнення, центри обліку руху сировини, готової продукції, способи контролю та управління витратами і система узагальнення облікових даних.

В сучасних умовах господарювання для підприємств харчової промисловості важливим залишається питання вибору оцінки матеріальних ресурсів при їх відпуску у виробництво. Деякі вчені-економісти пропонують оцінювати сировину при списанні у виробництво в залежності від її якісних характеристик, тобто списувати по середніх цінах, розрахованих по кожному сорту певного виду сировини. Проте слід зазначити, що розвиток ринкових відносин обумовлює можливість і необхідність використання в практичній діяльності підприємств методів оцінки матеріалів, які застосовуються в міжнародній практиці обліку матеріальних витрат. При впровадженні національних стандартів в практику обліку витрат досліджуваних підприємств вирішення проблеми спрощення процедури обліку і поточної оцінки матеріальних ресурсів можливе за умови використання системи оцінки матеріалів за нормативною вартістю[5].

Основним завданням обліку витрат виробництва харчової продукції є одержання облікових даних про витрати з метою визначення собівартості продукції та прибутку, яке очікує підприємство від реалізації виробленої продукції. Відповідно до планування, обліку і калькулювання собівартості продукції виробничих підприємств, витрати можна розділити на прямі і непрямі. Прямими вважаються витрати, які можна віднести безпосередньо на відповідний об'єкт витрат або які розподіляються пропорційно до бази, з якою ці витрати знаходяться в близькій залежності, зокрема витрати матеріалів розподіляються пропорційно вартості основних матеріалів. Непрямі витрати – це витрати на виробництво, які не можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом і тому потребують розподілу. Кінцевою метою обліку витрат виробництва є формування системи взаємозалежних показників, що моделюють собівартість виготовленої продукції.

Витратами на виробництво харчової продукції, що включаються у собівартість продукції слід вважати:

- витрати, безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції;
- витрати, пов'язані з використанням природної сировини;
- витрати некапітального характеру, пов'язані з удосконаленням технологій та організації виробництва, підвищенням рівня якості продукції, її надійності та довговічності;

– витрати на винахідництво та раціоналізацію;

– витрати на обслуговування виробничого процесу, забезпечення виробництва сировиною, матеріалами, паливом, енергією, інструментом, обладнанням та ін.;

– витрати, пов'язані з управлінням виробництвом: утримання працівників апарату управління підприємства та його структурних підрозділів, витрати на відрядження, оплату консультаційних, інформаційних та аудиторських послуг та ін.;

– платежі з обов'язкового страхування майна підприємств;

– платежі з короткострокових кредитів банків в межах встановленої ставки;

– знос основних виробничих фондів та нематеріальних активів, інші види витрат згідно з встановленим порядком [2, 3].

Собівартість, як один з найважливіших економічних показників ефективності виробництва підприємств харчової промисловості, має велике значення для побудови системи обліку витрат, тому особливу увагу необхідно приділити дослідженню виробництва, систематизації основних технологічних та організаційних факторів, що впливають на формування собівартості продукції та організацію обліку витрат.

Процес формування собівартості досить складний і здійснюється під впливом як позитивних, так і негативних факторів. До собівартості продукції включаються різні види витрат, які залежать від роботи самого підприємства, обумовлюються характером даного виробництва або не пов'язані з ним безпосередньо. Слід зазначити, що виробництво продуктів харчування має ряд організаційних, технологічних, а також специфічних галузевих особливостей (виробничих специфікацій), які певною мірою впливають на формування собівартості і на організацію обліку витрат [1].

Досліджуючи дане питання, ми бачимо, що на підприємствах харчової промисловості України до цього часу майже не використовуються сучасні прогресивні методи і процедури зниження собівартості продукції, що не сприяє підвищенню рівня ефективності функціонування системи управління витратами виробництва. На даному етапі розвитку ринкової економіки Україна має серйозно розвинути систему ринкової конкуренції, тому виникає нагальна необхідність створення практичних

нововведень та їх галузевого розповсюдження щодо розробки системи методів та процедур ефективного управління собівартістю виробництва. Значною проблемою на підприємствах є необхідність розробки налагодженої системи організації, збору, обліку, оцінки та реалізації корисних зворотних відходів та їх залучення в господарський обіг. Орієнтуючись на занижену оцінку, маркетингові служби недостатньо приділяють увагу реалізації такої цінної сировини.

Для належної організації обліку виробничих витрат, також важливе значення має науково обґрунтована їх класифікація та групування. Під час планування, обліку, аналізу витрат, що формують собівартість продуктів виробництва, застосовують наступні групування:

– за місцем виникнення витрат (робоче місце, бригада, зміна, цех, дільниця, служба);

– за видами продукції;

– за видами витрат (статті або елементи);

– за об'єктами обліку витрат (позамовний, попроцесний, попередільний).

Відзначимо, що удосконалення методики бухгалтерського обліку на підприємствах харчової промисловості вимагає удосконалення первинних документів і бухгалтерських реєстрів, пов'язаних з обліком витрат. Дослідження порядку документального оформлення виробничих операцій дозволили б внести певні зміни до складу та структури форм документування витрат і запропонувати нові форми документів, використання яких, забезпечило б керівництво підприємств оперативною інформацією про витрати і прийняття відповідних управлінських рішень.

Вивчаючи теоретичні і практичні розробки щодо проблем удосконалення обліку витрат на виробництво та досліджуючи їх, варто зауважити, що вони мають велике значення для розвитку вітчизняної теорії обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Проте, дослідження діючої методики обліку виробничих витрат на підприємствах харчової промисловості свідчать, що вона не в повній мірі відповідає сучасним умовам господарювання. Вимагають практичної реалізації питання удосконалення обліку матеріальних витрат, зокрема вибору методу оцінки сировини і матеріалів, обліку витрат на оплату праці, обліку і розподілу непрямих витрат. Залишаються невирішеними проблеми вибору найбільш оптимального методу обліку витрат і кальку-

лювання собівартості харчової продукції. Крім того, потребують удосконалення діючі форми документації з обліку витрат з метою належного їх застосування в аналітичному та управлінському процесах.

IV. Висновки. Дослідивши питання обліку витрат на підприємствах харчової промисловості та особливості виробництва, можна стверджувати, що адаптація бухгалтерського обліку, зокрема обліку виробничих витрат на вітчизняних підприємствах до сучасних ринкових умов господарювання, вимагає зміни методичних підходів до визначення собівартості продукції. Впровадження сучасних прогресивних методів та способів зниження собівартості продукції, сприяло б підвищенню рівня ефективного функціонування виробництва на даному етапі розвитку.

1. Барабаш О. Майбутнє вітчизняного овочівництва / О. Барабаш // Урядовий кур'єр. – 27 серп. – 2008.

2. Гордополов Г. Ю. Основні напрями зниження собівартості реалізованих товарів на підприємствах торгівлі / Г. Ю. Гордополов // Вісник ЖДТУ. – 2007. – № 1. – С. 265-270.

3. Костецька Н. І. Класифікація витрат як основа формування стратегії зниження витрат підприємства / Н. І. Костецька // Вісник Хмельницького національного університету. – 2005. – № 6. – Т. 1. – С. 71-74.

4. Скрипник М. І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції : монографія / М. І. Скрипник. – Житомир, 2011. – 732 с.

5. Трофимова Т. В. Пріоритетні напрями удосконалення обліку витрат на виробництво в умовах розвитку ринкових відносин // Тези X міжнародної науково-практичної конференції: “Сучасна інноваційно-промислова політика України: Інвестиційні пріоритети та інфраструктура”. – Т. 3. – Чернівці: Рута, 2009. – С. 48-50. – 0,1 друк. арк.

6. Чернавин Д. А. Классификация издержек производства в контексте эволюционной экономики / Д. А. Чернавин // Вестник ВолГУ. Серия 3. – 2008 – № 1(12).

The question of account of charges of production of their feature and influence on the structure of account of charges, improvement of account of charges, which enables an enterprise to strengthen the competitive edges at the market of production and sale, is examined in the article, to minimize expense which will provide efficiency economic activity of enterprise on the whole.