

9. Moskalenko V.O. Osnovnipry`ncy`py`formuvannya kadrovogo potencialupidpry`yemstva / V.O. Moskalenko // Biznes-Navigator. – 2010. – #3(20) – S. 165 – 170.

10. Odegov Yu.G. Audy`t i kontroling personalu: navch. posibny`k / Yu.G. Odegov, T.V. Nikonova. - 2-e y`zd., pererob. i dop. - M: y`zd-vo "Ispy`t", 2004. - 244s.

11. Pomeranceva E. Modeliupravlinnya personalom, doslidzhennya, rozrobka, uprovadzhennya. / E. Pomeranceva. - M: Vershy`na, 2006. - 256s.

12. Pry`zhy`galins`ka N.V. Formuvannya ta pidvy`shhennya efekty`vnosti vy`kory`stannya kadrovogo potencialu sil`s`kogospodars`ky`x pidpry`yemstv regionu: avtoref. dy`s. na zdobuttya nauk stupenya kand.ekonom. nauk: specz 08.00.04 - ekonomika ta upravlinnya pidpry`yemstvamy` (ekonomika sil`s`kogo gospodarstva i APK) - My`kolayiv, 2008.- 21 s.

13. Proxorova M.V. Personal pry`nosy`t` pry`butok. Teknologiyiracional`nogoupravlinnya personalom / M.V. Proxorova, Yu.I. Kondrat`yeva. - M.: Эсы`мо, 2009. - 623s.

14. Samojlenko S.M. Formuvannya trudovogo potencialu sub'yektiv gospodaryuvannya: avtoref. dy`s. na zdobuttya nauk stupenya kand.ekonom. nauk: specz 08.09.01 - demografiya, ekonomika praci, social`na ekonomika i polity`ka. - Xarkiv, 2005. - 22 s.

Реценент Соколовська З.М. д.е.н., професор, завідувач кафедри економічної кібернетики Одеський національний політехнічний університет

5.06.2014

УДК 631.11:657.74

Берднікова Марина

ПРОБЛЕМИ ВИБОРУ МЕТОДУ КАЛЬКУЛЮВАННЯ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У статті розглянуто особливості обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на підприємствах. Розкрито економічну сутність формування обліку витрат і калькулювання собівартості продукції на підприємстві в сучасних умовах розвитку економіки України, визначено необхідність його проведення та запропоновано

напрями подальшого розвитку. Значну частину статті присвячено аналізу основних методів калькулювання собівартості, дискусії про їхні сильні та слабкі сторони. Наведено приклади встановлення собівартості продукції. Також показана калькуляція собівартості продукції з повним розподілом витрат та калькуляція собівартості продукції за методом маржинального доходу. Обґрунтовано вибір методу, який найкраще підходить для калькулювання собівартості продукції на підприємстві.

Ключові слова: калькулювання, облік повних витрат, метод стандарт-кост, метод директ-кост, маржинальний дохід, постійні витрати, змінні витрати.

Бердникова Марина

ПРОБЛЕМЫ ВЫБОРА МЕТОДА КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

В статье рассмотрены особенности учета расходов и калькулирование себестоимости продукции на предприятиях. Раскрыта экономическая сущность формирования учета расходов и калькулирование себестоимости продукции на предприятии в современных условиях развития экономики Украины, определено необходимость его проведения и предложены направления последующего развития. Значительная часть статьи посвящена анализу основных методов калькулирования себестоимости, дискуссии, об их сильных и слабых сторонах. Приведены примеры установления себестоимости продукции. Также показанная калькуляция себестоимости продукции с полным распределением расходов и калькуляция себестоимости продукции за методом маржинального дохода. Обоснованно выбор метода, который лучше всего подходит для калькулирования себестоимости продукции на предприятии.

Ключевые слова: калькулирование, учет полных расходов, метод стандарт-кост, метод директ-кост, маржинальный доход, постоянные расходы, переменные расходы.

Berdnikova Maryna

THE PROBLEM OF THE CHOICE OF METHOD OF CALCULATION IN AGRICULTURAL ENTERPRISES

In the article the peculiarities of cost accounting and calculation of cost of production in enterprises. Disclosed to the economic substance of

formation of cost accounting and calculation of cost of production at the enterprise in modern conditions of development of economy of Ukraine, the necessity of its holding, and proposed areas for further rozvitku.

A significant part of the article is devoted to the analysis of the basic methods of costing, discussions about their strengths and weaknesses. Examples of establishing the cost of production. Also shows the cost of production with the full allocation of expenses and the cost of production method marginal revenue. The choice of the method that is best for Prime cost calculation of production at the enterprise.

Keywords: calculation, based on full cost method standard coast, the method of direct coast, marginal revenue, fixed costs, variable costs.

Постановка проблеми. Становлення ринкових відносин в Україні, розширення міжнародних економічних зв'язків обумовило необхідність трансформації як бухгалтерського обліку в цілому, так і його окремих ділянок. Із набуттям чинності Податкового кодексу питання, пов'язані із калькулюванням собівартості продукції, стали дуже актуальними. Інформація про механізм розрахунку витрат за об'єктами калькуляції використовується не лише для вирішення традиційних економічних і маркетингових завдань, таких як: визначення ціни на виріб або послугу, економічної ефективності бізнес-процесів тощо, - а також є основою при визначенні податкових зобов'язань підприємства по податку на прибуток. Для сільськогосподарських підприємств дуже важливим є облік витрат на виробництво продукції і формування її собівартості. Це пов'язано тим, що, з по-перше, витрати є елементом визначення кінцевих фінансових результатів, а по-друге – собівартість має суттєве значення як основа розрахунку продажних цін на продукцію.

Формування цілей статті. Тому метою дослідження є обґрунтування методу калькулювання срівартості продукції на сільськогосподарських підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. В сучасний період системи управління витратами, як єдиного цілісного процесу, що визначає політику підприємства, в Україні практично не існує. Для успішного контролю й управління витратами на виробництво продукції та формування її собівартості важливо використовувати ефективні методи обліку витрат, за допомогою яких товаровиробники отримуватимуть правдиву та не викривлену в результаті розподілу

непрямих витрат інформацію про витрати на виробництво продукції та її реалізацію. Від належної організації обліку витрат і калькулювання собівартості продукції багато в чому залежать рівень економічного управління підприємством, ступінь впливу результатів діяльності окремих підрозділів на підвищення ефективності виробництва, обґрунтованість планування якісних і кількісних показників та оптимальне ціноутворення. Ефективність виробництва, в свою чергу, значною мірою залежить від зниження витрат на одиницю продукції за умови збереження та підвищення її якості. Для того, щоб знизити витрати, потрібно, перш за все, їх правильно визначити [1].

Питання методології визначення собівартості продукції є одним із найбільш проблемних на сьогоднішній день. Особливої актуальності воно набуває в умовах переходу України на систему обліку за міжнародними стандартами. Підприємство може застосовувати різні підходи до калькулювання витрат при складанні внутрішньої звітності. При складанні зовнішньої фінансової звітності традиційно застосовують калькулювання повних витрат, що передбачає включення до собівартості всіх (змінних і постійних) виробничих витрат. При використанні даного методу тільки невиробничі витрати розглядаються як витрати періоду. Проте з метою складання внутрішніх звітів і прийняття поточних рішень зазвичай застосовують калькулювання змінних витрат – директ-костинг.

У зарубіжній теорії обліку існують такі системи та методи обліку витрат, як, стандарт-кост, директ-кост, калькулювання на основі діяльності, таргет-костинг, гібридні системи, які відрізняються від вітчизняних. В країнах Заходу використовуються дві системи обліку витрат: за замовленнями і за процесами, які в цілому аналогічні відповідним вітчизняним методам, але до їхніх функцій, крім розрахунку собівартості, входить аналіз та контроль витрат виробництва. Однак, методи обліку витрат і калькулювання, що склалися в зарубіжних країнах в кінці ХІХ століття, особливо гостро вступили в протиріччя з вимогами ринкової економіки. Тому в США і Західній Європі у відповідь на вимоги часу і, зокрема, системи управління вже на початку ХХ століття був поширений один із сучасних методів управлінського обліку “стандарт-кост” (метод калькуляції собівартості по нормативам витрат, метод повних витрат). Саме “стандарт-кост” вперше у світовій практиці управління дозволив поєднати функції обліку, планування і контролю витрат в єдине ціле [2]. Серед зарубіжних методів обліку повних витрат, окрім методу

“стандарт-кост”, є ще метод однорідних секцій та метод нормативного розподілу постійних витрат. Однорідна секція у вітчизняній практиці ототожнюється з центром відповідальності. У цілому, основними особливостями методів повних витрат є: часто застосовуються на підприємствах України; класифікація витрат на прямі і непрямі; використовуються при складанні фінансової звітності; розрахунок повної собівартості продукції; запаси готової продукції на складі оцінюються за повною собівартістю; сума загальновиробничих витрат істотно міняється від періоду до періоду; доцільно використовувати коли на підприємстві виробляється лише один або декілька видів продукції, але в незначному обсязі.

Таблиця 1

Приклад визначення собівартості продукції методом обліку повних витрат

№	Показник	Грн.
1	Прямі витрати, з них: Матеріальні на оплату праці інші прямі витрати	719,32 400,52 260,5 58,3
2	Загальновиробничі витрати, з них: витрати на управління виробництвом амортизація утримання та експлуатація основних засобів інші загальновиробничі витрати	544,0 199,85 177,07 133,58 33,5
3	Виробнича собівартість	1263,32
4	Адміністративні витрати	960,8
5	Витрати на збут	428,9
6	Інші операційні витрати	258,65
7	Повна собівартість	2911,67

Недоліком цього методу є умовність розподілу непрямих (накладних) витрат за окремими видами продукції, що може неправильно відображати внесок кожного виробу до доходу підприємства. Також недоліком зазначеного методу є труднощі при визначенні на практиці розмірів стандартів та норм, що призвело до виникнення методу “директ-кост”, який характеризується використанням неповної виробничої собівартості і маржинальним прибутком. Назву “директ-кост” як новий напрямок в управлінському обліку пов’язують з роботою економіста Джона Моріса Кларка, що дозволило підвищити достовірність фінансових результатів. Розробив метод як облік прямих витрат в 1936 році американський економіст

Джонатан Харріс. Метод набув поширення на початку 50-х років ХХ століття, з опублікуванням його опису Національною асоціацією бухгалтерів США, але лише з 60-х років став переважаючим.

На сьогодні директ-костинг застосовується в таких варіантах:

1) класичний (простий) “директ-костинг”, який передбачає калькулювання за прямими (тобто усіма змінними) витратами;

2) система змінних витрат (розвинутий) – собівартість включає як змінні витрати, так і прямі постійні;

3) система обліку витрат залежно від завантаження виробничих потужностей – в калькуляцію включаються всі змінні витрати та змінна частина постійних витрат, визначені з урахуванням коефіцієнта використання виробничої потужності, який схожий до П(С)БО 16 “Витрати” [3, с. 258-260]. Калькуляція за змінними витратами дозволяє отримати інформацію про можливі розміри зменшення цін залежно від впливу різних ринкових чинників. Тому, на Заході, розрізняють довгострокову та короткострокову нижні межі ціни. Перша дорівнює повній собівартості виробів та показує, яку ціну можна встановити, щоб відшкодувати повні витрати на виробництво, а друга відображає ціну, яка покриває лише змінні витрати.

Система обліку прямих витрат базується на розмежуванні загальних витрат на постійні та змінні залежно від обсягу виробництва. Як відомо, зі збільшенням або зменшенням обсягів виробництва змінні витрати на одиницю продукції залишаються сталими. До них належать витрати на сировину та матеріали, паливо та енергію для технологічних потреб, на заробітну плату виробничим працівникам тощо. Навпаки, постійні витрати, у розрахунку на одиницю продукції, зі зміною обсягу виробництва теж змінюються, зокрема, з його підвищенням такі витрати зменшуються. До складу постійних витрат входять амортизація, орендна плата, комунальні послуги, оплата праці управлінського персоналу та ін.

Головна особливість системи «директ-костинг» полягає в тому, що калькулюванню підлягають тільки змінні витрати, а постійні не включаються до собівартості продукції і списуються за рахунок отриманого прибутку. Сутність методу прямих витрат може бути розкрита тільки на основі нерозривного зв'язку між витратами, обсягом виробництва та ціною. Тому його практичне застосування розглянемо не як спосіб визначення саме витрат, а як підґрунтя для

встановлення можливої ціни на продукцію. Як було вказано раніше, постійні (накладні) витрати не підлягають калькулюванню. Але вони разом з прибутком входять до складу фінансового показника, який називається «маржинальний дохід». Шляхом віднімання від маржинального доходу постійних витрат визначається прибуток і, відповідно, доцільність встановлення певної ціни на товар (табл. 2).

Таблиця 2

Приклад доцільності встановлення ціни методом прямих витрат

№	Показник	Грн.
1	Імовірна ціна виробу	20
2	Змінні витрати	7
3	Маржинальний дохід	13
4	Сума постійних витрат	183000
5	Обсяг виробництва, шт.	40000
6	Постійні витрати на одиницю продукції	4,58
7	Прибуток	8,42

Як свідчать дані таблиці 2, метод прямих витрат починається з можливої ціни, за якою товар буде продаватися на ринку. Доцільність застосування ціни визначається рівнем прибутку від реалізації продукції, який залежить від обсягу її виробництва (продажу) та величини маржинального доходу. Маржинальний дохід, як сума постійних витрат і прибутку, дає хоча і приблизне, але об'єктивне уявлення про ефективність прийняття того чи іншого варіанта ціни. Чим більшою є величина маржинального доходу, тим більший прибуток одержить підприємство від реалізації конкретного виробу.

Величина прибутку залежить також і від обсягу виробництва. Наприклад, при збільшенні випуску до 50 тис. шт. постійні витрати на одиницю продукції становили б 3,66 грн., а прибуток відповідно зріс би до 9,34 грн. (13 — 3,66). Навпаки, при падінні виробництва до 30 тис. шт. постійні витрати зросли б до 6,1 грн., що призвело б до збитків у розмірі 6,9 грн. (13 — 6,1) на одиницю продукції. Таким чином, наведений у таблиці приклад ще не свідчить про те, що ціна в 20 грн. є найкращою. При проведенні планування та аналізу витрат за системою "директ-костинг", часто виникає питання: які будуть додаткові витрати у разі вироблення чи продажу додаткової одиниці продукції або їх партії.

У системі "директ-костинг" використовується два основні показники: маржинальний дохід (сума покриття) і операційний

прибуток. Сума покриття показує, яка частина виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) за ринковими цінами залишається у підприємства після віднімання з неї прямих змінних витрат на виробництво продукції, виконання робіт, надання послуг. Сума покриття (маржинальний дохід) включає постійні витрати підприємства і прибуток. Далі, віднімаючи з суми покриття, обчисленої для конкретного виробу, постійні (накладні) витрати, ми отримуємо операційний прибуток (прибуток від виробництва і реалізації цього виробу). Таким чином, нам вдається без виявлення трудомістких облікових операцій і розрахунків оцінити той внесок, який вносить до покриття постійних витрат і формування прибутку підприємства кожен виріб або виробничий підрозділ.

Таким чином, числення маржинального доходу (суми покриття) дає можливість виявити рентабельніші вироби і, відповідно, внести зміни в асортимент продукції, що випускається. Розглянемо приклад: підприємство пропонує споживачам товари А, Б, В, D. Розрахована для товару А ціна не була прийнята ринком. Продаж виробу по даній ціні приносить збитки підприємству, як це видно з розрахунку калькуляції собівартості на базі повних витрат (табл. 3). Чи правильним є вирішення про виключення даного виробу з асортименту.

Таблиця 3

Калькуляція собівартості продукції з повним розподілом витрат

Показник	Виріб			
	А	Б	В	Г
1. Ціна одиниці продукції, грн.	1450	2150	980	1650
2. Повна собівартість одиниці продукції, грн.	1480	1530	620	1390
3. Прибуток на одиницю продукції, грн. (п. 1 - п. 2)	-30	620	360	260
4. Об'єм реалізації продукції в натуральному виразі, шт.	2000	2500	800	1400
5. Об'єм реалізації у вартісному виразі (виручка), грн. (п. 1 * п. 4)	2 900 000	5 375 000	784 000	2310000
6. Повна собівартість з розрахунку на весь випуск продукції, грн. (п. 2 * п. 4)	2 960 000	3825000	496 000	1 946 000
7. Прибуток на весь випуск продукції, грн. (п. 5 - п. 6)	- 60 000	1 550 000	288 000	364 000
8. Загальний фінансовий результат організації, грн.	2 142 000			

Рішення про припинення випуску виробу А і скороченні на цій основі асортименту продукції підприємства було б неправильним. Обґрунтуємо дану точку зору, виконавши розрахунки за допомогою калькуляції на базі часткових витрат (табл. 4).

Таблиця 4

Калькуляція собівартості продукції за методом маржинального доходу

Показник	Виріб			
	А	Б	В	Г
1. Ціна одиниці продукції, грн.	1450	2150	980	1650
2. Прямі витрати на одиницю продукції, грн.	900	1220	390	780
3. Маржинальний дохід, грн. (п.1 - п. 2)	550	930	590	870
4. Об'єм реалізації продукції в натуральному виразі, шт.	2000	2500	800	1400
5. Об'єм реалізації у вартісному виразі (виручка), грн. (п. 1 * п. 4)	2 900 000	5 375 000	784 000	2310000
6. Змінні витрати на весь випуск, грн. (п. 2 * п. 4)	1 800 000	3 050 000	312000	1 092 000
7. Маржинальний дохід на весь випуск продукції, грн. (п. 5 - п. 6)	1 100 000	2 325 000	472 000	1 218 000
8. Маржинальний дохід в цілому по підприємству, грн.	5 115000			
9. Постійні витрати в цілому по організації, грн.	2 973 000			
10. Фінансовий результат роботи організації, грн.	2 142 000			

Розрахунок калькуляції на базі часткових витрат показує, що найменш прибутковим є виріб В, а найбільш прибутковим (по критерію величини маржинального доходу) – виріб Б. Проте сума покриття виробу Б досягається при значно більшій виручці. Уявний носій збитку – виріб А в загальній сумі покриття постійних витрат складає 21,5 % ($11\,000\,000 : 5\,111\,500 * 100\%$), і у разі його виключення з асортименту загальна сума покриття повинна бути відшкодована за рахунок решти виробів.

Тому розрахуємо, як зміниться сума покриття і фінансовий результат підприємства за умови виключення з асортименту виробу А і за умови незмінності об'єму реалізації виробів Б, В, Г (табл.5).

Як видно з розрахунку в таблиці 5, в результаті виключення виробу А з асортименту продукції підприємства прибуток його скоротився майже

в два рази, що свідчить про економічну недоцільність даного рішення.

Таблиця 5

Розрахунок фінансового результату діяльності підприємства після виключення з асортименту продукту А

Показник	Виріб		
	Б	В	Г
7. Маржинальний дохід на весь випуск продукції, грн. (п. 5 - п. 6)	2 325 000	472 000	1218 000
8. Маржинальний дохід в цілому по підприємству, грн.	4 015 000		
9. Постійні витрати в цілому по організації, грн.	2 973 000		
10. Фінансовий результат роботи організації, грн.	1042000		

Модель часткового розподілу витрат має ряд переваг:

- дає можливість встановити зв'язки та пропорції між витратами і об'ємами виробництва;
- дозволяє отримати інформацію про прибутковість та збитковість виробництва в залежності від його об'єму;
- дає можливість виявляти зміни суми покриття як по організації в цілому, так і по її різних структурних підрозділах, а також конкретних виробках;
- дозволяє прогнозувати поведінку собівартості і проводити ефективну цінову політику;
- дає можливість виявити рентабельніші вироби і внести зміни в асортиментну політику підприємства;
- дає можливість визначити прибуток, який приносить продаж кожної додаткової одиниці продукції та ін.

Крім того, виділення суми постійних витрат дозволяє оцінити їх вплив на суму прибутку підприємства та сприяти ефективнішому управлінню витратами організації. Проте система часткового розподілу витрат не позбавлена і деяких недоліків, серед яких відзначимо наступні:

- ведення обліку витрат тільки за виробничою собівартістю, що не відповідає вимогам чинного законодавства в частині формування собівартості;
- відсутність інформації про повну собівартість одиниці продукції.

Відмінність результатів калькуляції за повними витратами та методом маржинального доходу пов'язано з тим, що в першому випадку на собівартість окремих виробів відносяться накладні витрати, часто не

пов'язані з виробництвом і реалізацією даного виробу в тій мірі, в якій вони відносяться на даний продукт відповідно до вибраного базового показника розподілу накладних (непрямих) витрат.

Таким чином, до позитивних сторін методу прямих витрат можна віднести те, що, по-перше, калькулювання витрат тільки в частині їхніх змінних величин значно спрощує облік і підвищує точність розрахунків, а по-друге, цей метод дає змогу віднайти ефективні комбінації витрат, обсягу та ціни і швидко переорієнтувати виробництво у відповідь на зміни ринкової кон'юнктури. Його використання найдоцільніше у випадках, коли існують резерви виробничих потужностей, а також тоді, коли постійні витрати відшкодовуються в цінах, що встановлені на певну базову кількість виробів, а формування цін на основі прямих витрат здійснюється тільки для додаткового обсягу продукції.

Між тим використання цього методу пов'язане з певними труднощами, які зумовлені розподілом витрат, оскільки окрім чисто постійних та змінних витрат, існують змішані типи, так звані умовно-постійні, або умовно-змінні витрати. Прикладом таких витрат є вартість телефонних розмов, де абонентська плата за телефон становить постійну частину витрат, а оплата міжміських переговорів – їхню змінну величину. Крім того, існують витрати, які залишаються постійними в певних межах завантаження виробничих потужностей, а потім зі зміною обсягів виробництва вони стрибкоподібно зростають і знову стають незмінними в певному інтервалі. Така проблема може бути вирішена шляхом використання спеціальних методів розподілу витрат на постійні та змінні, що застосовуються в практиці управлінського обліку: метод найвищої та найнижчої точок, метод кореляції, метод найменших квадратів.

Технологія вирощування сільськогосподарських культур і тварин передбачає розподіл непрямих витрат та розрахунок собівартості продукції в кінці року, тому застосування методу обліку змінних витрат є досить необхідним для практики, так як сприятиме періодичному визначенню собівартості та фінансового результату за видами виробництва, продукції (робіт, послуг), виявленню найбільш рентабельних видів продукції та прийняттю відповідних рішень щодо їх виробництва.

В обліку сільськогосподарських підприємств доцільно використовувати розвинутий директ-кост, так як при виробництві окремих видів продукції собівартість слід розраховувати як за змінними витратами, так і прямими постійними (наприклад, амортизація комбайна по збиранню

зерна тощо). Якщо за певними видами продукції неможливо виділити прями постійні витрати, то для розрахунку собівартості слід застосовувати методу простого директ-костингу. Система калькулювання змінних витрат дає змогу визначити маржинальний дохід, широко застосовуваний для аналізу прибутковості й прийняття управлінських рішень.

Застосування різноманітних методів обліку витрат впливає на величину собівартості продукції і тим самим на величину фінансових результатів і форму звіту про прибутки і збитки. В звіті про прибутки і збитки при методі обліку повних витрат розраховується валовий прибуток, як різниця між виручкою від реалізації продукції і виробничою собівартістю реалізованої продукції. При використанні методу змінних витрат розраховується маржинальний прибуток, як різниця між виручкою від реалізації продукції і усіма змінними витратами, включаючи змінну частину операційних витрат.

Висновки із зазначених проблем і перспективи подальших досліджень. Застосування маржинального підходу в практиці обліку сільськогосподарських підприємств має ряд переваг, зокрема:

- 1) калькуляція собівартості за змінними витратами забезпечує більш корисною для прийняття рішень інформацією;
- 2) фінансовий результат за відповідний період не змінюється під впливом постійних витрат при зміні залишків запасів;
- 3) маржинальний прибуток дозволяє здійснювати аналіз беззбитковості виробництва;
- 4) відсутність капіталізації постійних накладних витрат в неліквідних запасах;
- 5) звіти про витрати, доходи і фінансові результати можна складати в розрізі видів виробництва, продукції (робіт, послуг) протягом року в міру їх необхідності.

В силу дії Податкового кодексу та включення до собівартості реалізованої продукції лише прямих витрат і віднесення до інших витрат загальновиробничих витрат, застосування методу обліку змінних (прямих) витрат є ефективним як для управлінського обліку, так і для цілей податкового обліку [4]. Відповідно, різниця між прибутком при відображенні витрат виробництва в бухгалтерському і податковому обліку виникатиме саме за рахунок включення загальновиробничих витрат і відображення в балансі залишків готової продукції за повними витратами (прямі виробничі і загальновиробничі).

Література

1. Скрипник М.І. Методи обліку витрат і методи калькулювання: сутність і співвідношення понять // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. – 2009. – № 2(14). – С. 202-206.

2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: навч. посібник / Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевські, Н.В. Герасимчук. — Житомир: ЖІТІ, 2000. — 448 с.

3. Нападовська Л.В. Управлінський облік: монографія. - Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 356 с.

4. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

1. Skrypnyk M.I. Metody obliku vytrat i metody kal'kulyuvannya: sutnist' i spivvidnoshennya ponyat' // Problemy teorii ta metodolohiyi bukhhalters'koho obliku, kontrolyu i analizu. Mizhnarodnyy zbirnyk naukovykh prats'. – 2009. – # 2(14). – S. 202-206.

2. Butynets' F.F. Bukhhalters'kyu upravlins'kyu oblik: navch. posibnyk / F.F. Butynets', L.V. Chyzhevs'ki, N.V. Herasymchuk. — Zhytomyr: ZhITI, 2000. — 448 s.

3. Napadovs'ka L.V. Upravlins'kyu oblik: Monohrafiya. - Dnipropetrovs'k: Nauka i osvita, 2000. - 356 s

4. Podatkovyy kodeks Ukrayiny vid 2 hrudnya 2010 r. # 2755-VI [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

Рецензент Дяченко Л.Е., к.е.н., професор, завідувач кафедри економіки, організації та обліку в АПК Одеського національного економічного університету

6.06.2014

УДК 005.591.6:339.72.053(477)

Білявський Валентин, Руденко Валентина ІННОВАЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА, ЯК ФАКТОР УРЕГУЛЮВАННЯ ПЛАТІЖНОГО БАЛАНСУ КРАЇНИ

У статті визначено експортно орієнтовані галузі економіки. Досліджено, що країна має негативний торговий баланс, імпорт товарів і