

Сильные стороны	Слабые стороны
- охрана окружающей среды; - более эффективное и рациональное использование ресурсов; - повышение производительности экономических отраслей; - обеспечение долгосрочного экономического роста; - создание рабочих мест.	- отсутствие адекватного комплекса стимулов, позволяющего частному сектору инвестировать больший объем в научные исследования и инновации; - отсутствие статистической информации о проведении углубленного эмпирического исследования.
Возможности	Угрозы
- поощрение эколого-сообразных видов экономической деятельности и формирование рынков эконоинноваций; - финансирование научных исследований в области эконоинноваций; - устойчивое использование ресурсов; - достижение социально-экономического развития.	- опасность и ненадежный характер поставок; - более высокая степень риска и продолжительный срок возвращаемости экологосообразных инноваций служат барьером для инвесторов.

Рис. 3. SWOT-анализ (вскрытие сильных и слабых сторон, возможностей и угроз) эконоинноваций

меры по достижению ресурсной и энергетической эффективности, охране окружающей среды и биоразнообразия, введению инноваций и возобновляемых энергетических источников, улучшению материальной базы и развитию малых и средних предприятий в секторе сельского хозяйства.

Все вышеуказанное служит основанием для того, чтобы вскрыть сильные и слабые стороны, возможности и угрозы от введения и применения эконоинноваций в Европейском Союзе (в том числе и в Болгарии) – Рисунок 3.

Через европейские программы финансируются политики поощрения научных исследований, выведения эконоинноваций на рынок и повышения осведомленности потребителей, способствующие изменениям экономики с точки зрения достижения интеллигентного, устойчивого и приобщающего роста в контексте Стратегии «Европа 2020».

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК:

1. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : www.mi.government.bg/files/useruploads/files/innovations/materialzaris3_mosv.pdf, 10.02.2014 г.
2. Регламент (ЕС) № 1291/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 11 декември 2013 година за установяване на «Хоризонт 2020» – рамкова програма за научни изследвания и иновации (2014-2020 г.) и за отмяна на Решение № 1982/2006/ЕО (текст от значение за ЕИП), ОВ L 347.
3. Политиките на Европейския съюз: околна среда, Европейска комисия, Генерална дирекция «Комуникации», ISBN 978-92-79-23943-4, Брюксел, Белгия, януари 2013 г.
4. Panoramaта inforegio, Екологични иновации, Регионите на ЕС повеждат инициативи за екологосообразна икономика, ISSN 1830-9321, есен 2013 г., брой 47.
5. Околна среда за европейци. Списание на главна дирекция «Околна среда», ISSN 1831-5755, юни 2013 г., брой 50.
6. Екологична оценка на Програма за развитие на селските райони 2014–2020 г., август, 2014 г., ЕКОРИС-ПОВВИК 2012.

УДК 338.512

Бондаренко Н.М.

кандидат економічних наук,

*доцент кафедри статистики, обліку та економічної інформатики
Дніпропетровського національного університету імені Олеся Гончара*

Кислиця К.В.

студентка економічного факультету

Дніпропетровського національного університету імені Олеся Гончара

ВИТРАТИ: СУТНІСТЬ ТА МІСЦЕ В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

У статті досліджено сутність поняття «витрати» у нормативних документах. Представлено критичний огляд існуючих підходів до визначення сутності витрат у економічній та бухгалтерській літературі, що дало можливість уточнити сутність даної категорії. Визначено місце витрат у системі обліку та в управлінні підприємством.

Ключові слова: витрати, ефективність, бухгалтерський облік, управління підприємством, внутрішньогосподарський контроль.

Бондаренко Н.Н., Кислиця К.В. РАСХОДЫ: СУЩНОСТЬ И МЕСТО В УПРАВЛЕНИИ ПРЕДПРИЯТИЕМ

В статье исследована сущность понятия «расходы» в нормативных документах. Представлен критический обзор существующих подходов к определению сущности расходов в экономической и бухгалтерской литературе, что позволило уточнить сущность данной категории. Определено место расходов в системе учета и в управлении предприятием.

Ключевые слова: расходы, эффективность, бухгалтерский учет, управление предприятием, внутрихозяйственный контроль.

Bondarenko N.M., Kyslytsia K.V. COST: ESSENCE AND PLACE IN THE MANAGEMENT

This article explores the essence of the concept of «cost» in the regulations. Presents a critical review of existing approaches to determining the nature of the economic costs and the accounting literature, which made it possible to clarify the nature of this category. The place cost accounting system and enterprise management.

Keywords: cost, efficiency, accounting, business management, internal control.

Постановка проблеми. Бухгалтерський облік – це наука, яка постійно перебуває у процесі розвитку та вдосконалення. Особливе місце в ній відводиться витратам. На сьогоднішній день важкий стан національної економіки вимагає посилення контролю за регулюванням рівня витрат на підприємствах. Швидкість вирішення цієї проблеми залежить від якості інформаційних ресурсів та діючої системи обліку підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням сутності та ролі витрат в управлінні підприємством присвячена значна кількість праць як у вітчизняній, так і в зарубіжній науковій літературі. Дослідженню витрат присвячені роботи таких науковців: Ф.Ф. Бутиця, М.Г. Грецак, О.І. Грицак, В.Б. Івашкевича, В.М. Івахненка, Г.Б. Поляка, А.М. Турила, В.П. Савчука, Н.К. Сіроми, Л.А. Сухаревої, М.Л. Пятова, К.Т. Кривенка, Р.Дж. Ентоні, І.А. Бланка, О.О. Юшкевича, Х. Зайделя, В.В. Кулішова, Ю.С. Цал-Цалка, К. Шим Джей, Р. Веріана Хел та ін. Не дивлячись на значну кількість наукових робіт, досягнення в теорії і практиці управління витратами, існують розбіжності щодо трактування сутності витрат та їх місця в управлінні.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження та узагальнення сутності витрат, визначення їх місця в системі обліку та в управлінні підприємством.

Виклад основного матеріалу дослідження. Зміни у національній економіці, розвиток ринкових відносин господарювання та конкуренція на ринках збуту зумовлюють потребу у максимально ефективному використанні виробничо-економічного потенціалу підприємств та високого рівня ведення управлінського обліку.

Головною метою діяльності будь-якого підприємства є максимізація прибутку. Величина прибутку підприємства залежить безпосередньо від його витрат, оскільки витрати впливають на ефективність виробництва, ціноутворення і конкурентоспроможність продукції на ринку. Крім того, вивчення витрат дозволяє прийняти рішення про доцільність функціонування підприємства.

Для підприємства питання підтримки мінімального рівня виробничих витрат, упередження перевитрат є головним, адже саме рівень виробничих витрат і ціна визначають оптимальні обсяги виробництва продукції й послуг, доцільність застосування певних технологій і сприяють забезпеченню досягнення основної мети діяльності підприємства. Таким чином, з абсолютною впевненістю можна стверджувати про особливу роль витрат в управлінні підприємством.

Трактування і розуміння людьми поняття «витрати» змінювалося разом з історичним розвитком та змінами організації суспільства. Еволюція цього тер-

Таблиця 1

Трактування поняття «витрати» у економічній та бухгалтерській літературі

Автори	Визначення витрат
М.Г. Грецак, О.С. Коцюба [1]	Витрати – обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірюванні для досягнення певних цілей
А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило [2]	Витрати – вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства і досягнення ним поставленої мети
Л.А. Сухарева, С.Н. Петренко [3]	Витрати – це ті видатки, які фірма повинна зробити для того, щоб придбати ресурси для організації виробництва товарів
Н.К. Сірома [4]	Витрати – це виражені у грошовій формі витрати різних ресурсів (праці, сировини, матеріалів, основних засобів, фінансових ресурсів) у процесі виробництва, обігу і розподілу продукції, товарів
Г.Б. Поляк [5]	Витрати – вартісна оцінка використаних у процесі виробництва продукції природних ресурсів, сировини, матеріалів, енергії, основних фондів, трудових ресурсів, а також інших витрат на виробництво і реалізацію продукції
Р. Ентоні [6]	Витрати – грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою
К.Т. Кривенко, В.С. Савчук, О.О. Беляєв [7]	Витрати – грошове вираження використання виробничих ресурсів, у результаті якого здійснюється виробництво і реалізація продукції
І.А. Бланк [8]	Витрати – виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції
Г.В. Осовська, О.О. Юшкевич, Й.С. Завадський [9]	Витрати підприємства – формуються в процесі використання ресурсів при здійсненні певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати підприємства визначаються як сума зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток)
Х. Зайдель [10]	Витрати – це виражене в грошах споживання товарів і послуг для виготовлення виробничої продукції за певний період
В.В. Кулішов [11]	Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу
Хел Р. Вэриан [12]	Витрати – це всі використовувані фірмою фактори виробництва, оцінені за їх ринковою ціною
Ю.С. Цал-Цалко [13]	Витратами визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
К. Шим Джей [14]	Витрати – показник у грошовому вираженні кількості ресурсів, використаних для досягнення певної мети
Peculiarities of accounting in the USA. [15]	Витрати – це те, що фірма платить для того, щоб вести діло і отримувати доход
Ф.Ф. Бутинець [16]	Витрати – це використані ресурси, які при визначенні прибутку господарюючого суб'єкта за даний період часу ставляться у відповідність до доходів
В.П. Савчук [17]	Витрати – зменшення активів або збільшення зобов'язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства
В.Б. Івашкевич [18]	Витрати – відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкта

Таблиця 2

Визначення поняття «витрати» у нормативних джерелах

Джерело	Визначення витрат
П (с) БО 16 «Витрати» [20], НП (с) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [21]	Витрати – зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
Податковий кодекс України [22]	Витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником)
США GAAP [23]	Витрати – фактичні або передбачувані відтоки грошових коштів або їх еквівалентів, які виникли або виникнуть в результаті основної діяльності компанії
ПБО 10/99 Російської Федерації «Витрати організації» [24]	Витрати – зменшення економічних вигод у результаті вибуття активів (грошових коштів, іншого майна) і (або) виникнення зобов'язань, що призводять до зменшення капіталу цієї організації, за винятком зменшення внесків за рішенням учасників (власників майна)
Податковий кодекс Російської Федерації [25]	Витратами визнаються обумовлені і документально підтверджені затрати, здійснені (понесені) платником податку
Республіка Молдова НСБУ 3 [26]	Витрати – це всі витрати та втрати (збитки), які вираховуються з доходу при розрахунку прибутку (збитку) звітного періоду
Концептуальна основа фінансової звітності [27]	Витрати – зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду, що відбувається у формі вибуття або використання активів чи збільшення зобов'язань, що веде до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені

міну триває і досі. Визначення витрат в економічній літературі розглянемо у таблиці 1.

Узагальнюючи вищевказане, необхідно відзначити, що погляди авторів щодо трактування поняття «витрати» розділилися. Їх можна виокремити у дві основні групи. Так, перша група дослідників розуміє під витратами обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірюванні для досягнення певних цілей. Друга група – визначає витрати як зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу.

Витрати є об'єктом бухгалтерського обліку та одним із головних показників діяльності підприємства. Від їх розмірів значно залежить ефективність діяльності підприємства. Інтерпретація витрат в обліку залежить від вимог користувачів інформації. Так, інформацію для кредиторів, можливих інвесторів та власників можна отримати з фінансового обліку, інформацію для керівників підприємства та їх підрозділів надає управлінський облік, інформацію для податкових органів – податковий облік.

У бухгалтерському підході автори звертають увагу на наслідки, що відбулися в результаті витрат. Витрати з точки зору бухгалтерського обліку розкривають інформацію про діяльність підприємства, яку можна отримати з фінансової звітності [19].

Економічна сутність категорії «витрат» різна і з точки зору нормативних документів. Визначення сутності витрат у нормативних джерелах розглянемо та проаналізуємо за даними таблиці 2.

Дослідивши сутність витрат у національних і міжнародних нормативно-правових документах та нормативних документах Російської Федерації і Республіки Молдови, можна зробити висновок про те, що усі визначення витрат мають майже однаковий зміст, але поняття витрат, представлене в національних стандартах, є більш деталізованим. Визнання витрат за національними стандартами в цілому відповідає визнанню витрат за міжнародними стандартами.

На нашу думку, все ж таки найбільш доречним та повним є визначення витрат згідно з П(с)БО 16 «Витрати». Вважаємо, що даний підхід сприяє найбільш достовірному їх визначенню у бухгалтерському обліку та є найдоречнішим для використання на практиці.

На основі проведеного вище аналізу сутності витрат у нормативній, економічній та бухгалтерській

літературі встановлено, що витрати – це зменшення сукупності грошових та матеріальних ресурсів, які використовуються у процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства, або збільшення зобов'язань, що достовірно оцінені, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

Однією із найважливіших проблем для підприємницьких структур є проблема управління витратами. Саме від рівня і динаміки витрат залежать не лише фінансові результати окремих підприємств та їх структурних підрозділів, а й ефективність формування доходу на рівні держави.

На будь-якому підприємстві, яке займається виробництвом і збутом продукції, відбувається кругообіг капіталу. Схематично формулу кругообігу капіталу можна зобразити так:

$$G - T \begin{cases} P \\ \dots V \dots T' - G' \\ Zv \end{cases}$$

де G – гроші; T – товар; P – робоча сила; Zv – засоби виробництва; V – виробництво; T' і G' – відповідно товар і гроші, збільшені на додану вартість.

Капітал у своєму русі проходить три стадії. На першій стадії капітал із грошової форми перетворюється на продуктивну. Підприємець на ринку перебуває у ролі покупця – відбувається процес закупки засобів виробництва та наймання робочої сили. При цьому підприємець лише авансує гроші, оскільки вони за нормальних умов господарювання повернуться до нього через певний час [28]. Рух капіталу на першій стадії можна виразити такою формулою:

$$G - T \begin{cases} P \\ \dots \\ Zv \end{cases}$$

На другій стадії кругообігу ($T \dots V \dots T'$) відбувається процес виробництва, тобто створюється новий товар і нова вартість (вартість товару перевищує вартість витрат, яку було понесено на його виробництво ($T' > T$)).

На третій стадії кругообігу ($T' - G'$) товарна форма вартості замінюється грошовою. Підприємець знову повертається на ринок, але уже не у ролі по-

купця, як на першій стадії, а у ролі продавця – він реалізує новий товар і отримує за нього гроші. Значимість останньої стадії полягає у тому, що підприємець повертає гроші, які було витрачені на виробництво товару та отримує додаткові. Закінчивши свій рух, капітал повертається до своєї вихідної форми, але у збільшеному вигляді і процес повторюється аналогічно знову і знову.

Економічний зміст кожної стадії кругообігу капіталу відображається в системному бухгалтерському обліку за допомогою рахунків (рис. 1) [29].

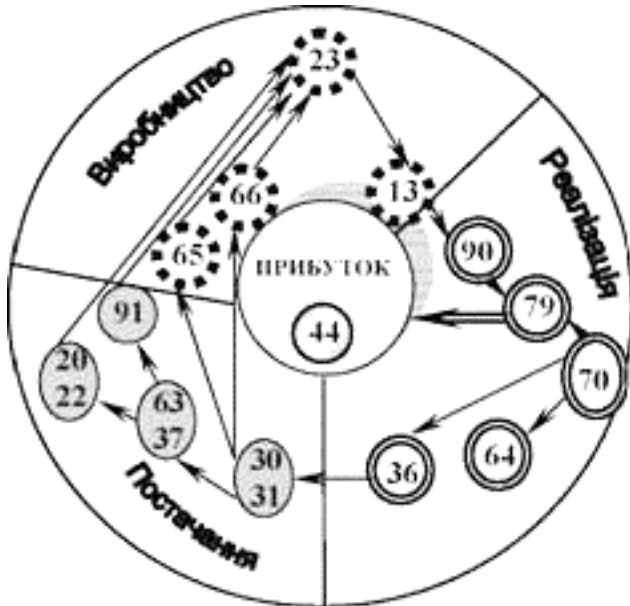


Рис. 1. Кругообіг капіталу в системі рахунків (процеси операційного циклу)

Середня тривалість обороту капіталу підприємства характеризується періодом його обороту в днях (місяцях, роках). Також цей показник може бути виражений числом оборотів протягом певного періоду. Прискорення обороту капіталу сприяє зниженню витрат виробництва і збільшенню маси та норми прибутку. Чим більше оборотів протягом року зробить капітал, тим більшу кількість продукції буде реалізовано на конкурентному ринку, більший валовий дохід і прибуток отримає підприємство.

Тож на сьогодні особливо актуальною для вітчизняних суб'єктів господарювання є проблема управління витратами.

Якщо підприємство хоче підвищити свою конкурентоспроможність, то в першу чергу воно має керуватися законом попиту і приділяти особливу увагу ціновому чиннику. Виробничі витрати є головною складовою собівартості, яка в свою чергу є основним орієнтиром встановлення ціни. Чим нижчою буде ціна, тим більше буде попит і тим ефективнішою буде діяльність підприємства. Тобто витрати є інструментом цінової політики, показником, що характеризує ефективність діяльності підприємства та інструментом управління підприємством.

Витрати також можуть виступати важливим важелем у веденні податкової політики підприємства, оскільки, регулюючи віднесення тих чи інших витрат до валових, підприємство змінює базу оподаткування та величину витрат на сплату податків. Оскільки витрати виступають основним обмежувальним чинником прибутку і одночасно визначальним фактором, що впливає на обсяг реалізації, то при-

йняття управлінських рішень неможливе без аналізу вже понесених підприємством витрат і планування їх величини на перспективу. Таким чином, витрати виступають об'єктом управління. Кожне підприємство повинно обирати таку політику управління витратами, яка була б орієнтована на його стратегію розвитку [30].

Так як місце витрат в управлінні підприємством є надзвичайно важливим, керівники мають забезпечити відповідний контроль за витратами. Для організації контролю на підприємстві необхідні кваліфіковані працівники, які виражають інтереси даного підприємства, розроблені методи, прийоми, етапи контрольного процесу та рівень допустимих відхилень.

Згідно з Міжнародним стандартом аудиту 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища», внутрішній контроль – це процес, розроблений, запроваджений і підтримуваний тими, кого наділено найвищими повноваженнями, управлінським персоналом, а також іншими працівниками, для забезпечення обґрунтованої впевненості у досягненні цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірності фінансової звітності, ефективності та результативної діяльності, а також дотриманні застосованих законів і нормативних актів [31].

Основними принципами внутрішнього контролю є принципи ефективності та об'єктивності.

Сутність принципу ефективності полягає у тому, що витрати на організацію контролю повинні бути меншими, ніж отримані в ході здійснення процедур результати. Принцип об'єктивності передбачає виявлення порушень у фінансово-господарській діяльності установи, незалежно від того, яким особам виявиться вигідною отримана в результаті перевірки інформація. Надійна система внутрішнього контролю дає змогу виконати поставлені завдання з досягнення основних економічних показників діяльності організації та є позитивним інструментом у процесі прийняття ефективних управлінських рішень.

Внутрішній контроль необхідно розглядати у взаємодії з іншими елементами системи управління підприємством (діяльністю).

Структура служби внутрішнього контролю має свою специфіку залежно від напрямку діяльності та розмірів підприємства. Ця служба повинна складатися з фахівців різних економічних спеціальностей, і у разі необхідності вирішення складних питань і консультування, залучати експертів. Служба внутрішнього контролю вирішує широкий спектр завдань, до яких відносять: контроль за законністю здійснення операцій, що формують витрати підприємства; контроль за забезпеченням повноти і точності оформлення господарських операцій первинними документами; контроль за відповідністю записів на рахунках бухгалтерського обліку та прийнятої облікової політики; контроль за дотриманням працівниками підприємства посадових інструкцій; контроль за ефективністю витрат підприємства.

Відповідно до п. 5 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів [32].

Головний бухгалтер відповідає за дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, організації контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку

всіх господарських операцій. Перш за все контролюється система документування та обліку, перевіряється законність та доцільність складених господарських операцій на основі первинних документів; достовірність відображення записів в облікових регістрах. При здійсненні внутрішнього контролю за витратами підприємства головний бухгалтер застосовує: нормативні перевірки, які являють собою вивчення вмісту відображеної в документі операції з точки зору її відповідності до чинних норм, правил та інструкцій; арифметичну перевірку, яка полягає в контролі за правильністю підрахунків, зроблених при складанні конкретного бухгалтерського документа. Управління витратами виробництва на підприємствах може визначитися різними моделями (моделлю максимізації прибутку, моделлю максимізації продажів, моделлю максимізації росту, моделлю управлінської поведінки, моделлю максимізації доданої вартості тощо). Для кожної з них характерний свій порядок пріоритетів стратегій (товарно-ринкова, ресурсно-ринкова, технологічна, інтеграційна, інвестиційно-фінансова, соціальна, стратегія управління) при прийнятті управлінських рішень. Вдало обрана модель поведінки і вірно визначені пріоритети стратегій є факторами, що дають змогу використовувати витрати виробництва з максимальною віддачею [33].

Так як обов'язковість проведення внутрішньогосподарського контролю не затверджено на законодавчому рівні, то керівники підприємств не приділяють йому потрібної уваги, не розуміючи, що внутрішній контроль є найефективнішим і найдоступнішим інструментом управління підприємством.

На нашу думку, підприємствам необхідно створювати служби внутрішнього контролю, або, в залежності від напряму діяльності і розмірів підприємства, мати у своєму штаті одного чи більше спеціалістів з питань внутрішнього контролю. У його обов'язки має входити:

- проведення регулярного внутрішнього контролю;
- організація належного обліку окремих елементів собівартості товарів, робіт, послуг;
- розробка шляхів зниження собівартості;
- розробка рекомендацій, щодо удосконалення процесу виробництва;
- проведення контролю та розробка рекомендацій щодо раціонального використання паливно-енергетичних ресурсів та ін.

Така служба дасть змогу керівництву бути впевненим у тому, що процес відображення господарських операцій авторизовано належним чином, господарські операції достовірно та своєчасно відображено в обліку, відповідно до стандартів, а фактична наявність активів відповідає бухгалтерським записам. Допоможе у виправленні помилок та виявленні шахрайства.

Висновки з проведеного дослідження. Проаналізувавши підходи щодо визначення сутності та мети формування витрат у бухгалтерській та економічній літературі, виявлено значні відмінності. На нашу думку, під витратами необхідно розуміти зменшення сукупності грошових та матеріальних ресурсів, що використовують господарські підрозділи в процесі їх функціонування, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Підводячи підсумок вищевикладеного, вважаємо, що витрати відіграють особливо вагомую роль в управлінні підприємством. У період погіршення

кон'юнктури ринку саме грамотне керування витратами збільшує шанси підприємства уникнути кризи. Задля процвітання підприємств їх керівники повинні організувати внутрішню систему контролю за витратами, адже саме вони значно впливають на ефективність діяльності підприємства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Грещак М.Г. Управління витратами [Текст] : навчально-методичний посібник / М.Г. Грещак, О.С. Коцюба – К. : КНЕУ, 2006. – 131 с.
2. Турило А.М. Управління витратами підприємства [Текст] : навч. посібник / А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
3. Сухарева Л.А. Контролінг – основа управління бизнесом [Текст] / Л.А. Сухарева, С.Н. Петренко. – К. : Ника-центр, 2005. – 208 с.
4. Сірома Н.К. Економічна теорія / Н.К. Сірома – К. : Центр учбов. літ., 2004. – 17 с.
5. Поляк Г.Б. Управління витратами суб'єктів господарювання / Г.Б. Поляк. – К. : ІНЖЕК, 2006. – 368 с.
6. Энтони, Р. Дж. Учет: ситуации и примеры [Текст] / Р. Дж. Энтони – М. : Финансы и статистика, 1993. – 557 с.
7. Політична економія : навчальний посібник / [К.Т. Кривенко, В.С. Савчук, О.О. Беляєв та ін.] ; за ред. д.е.н., проф. К.Т. Кривенка – К. : КНЕУ, 2005. – 508 с.
8. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера / И.А. Бланк. – К. : «Ника-Центр», 1998. – 480 с.
9. Економічний словник [уклад. Г.В. Осовська, О.О. Юшкевич, Й.С. Завадський]. – К. : Кондор, 2007. – 358 с.
10. Зайдель Х. Основы учения об экономике [пер. с нем.] / Х. Зайдель, Теммен Р. – М. : Дело ЛТД, 1994. – 400 с.
11. Кулішов В.В. Економіка підприємства: теорія і практика : навчальний посібник / В.В. Кулішов. – К. : Ника-Центр, Ельга, 2004. – 216 с.
12. Хэл Р. Вэриан. Микроэкономика: промежуточный уровень / Р. Вэриан Хэл. – М. : ЮНИТИ, 1997. – 767 с.
13. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства : навч. посіб. / Ю.С. Цал-Цалко. – Житомир : ЖІТІ, 2002. – 600 с.
14. Шим Джей К. Методы управления стоимостью и анализа затрат / [пер. А.П. Калюжный] / Шим Джей К., Сигел Джоэл Г. – М. : Филинь, 1996. – 344 с.
15. Особливості бухгалтерського обліку в США. Peculiarities of accounting in the USA [Текст] / Переклад з англійської мови. За ред. д.е.н. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир : ЖІТІ, 1997. – 559 с.
16. Бутинець Ф.Ф. Облік і аудит / Ф.Ф. Бутинець, Л.Л. Горещька. – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 544 с.
17. Савчук В.П. Финансовый менеджмент предприятий [Текст]: прикладные вопросы анализом деловых ситуаций / В.П. Савчук. – К. : Изд. дом «Максимум», 2004. – 600 с.
18. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат / В.Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 5. – С. 15-18.
19. Грицай О.І. Сутність витрат промислового підприємства [Текст] / О.І. Грицай // Фінанси підприємств. – 2010. – № 5. – С. 34-37.
20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. Наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
22. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
23. Обермейстер А. Расходы в US GAAP [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.gAAP.ru/biblio/gAAP-ias/compare_rus/023.asp.
24. Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации» [Електронний ресурс]: положение : утверждено приказом Министерства финансов России от 6 мая 1999 г. № 33н (с изменениями и дополнениями). – Режим доступа : <http://www.minfin.ru>.
25. Налоговый кодекс Российской Федерации [Електронний ресурс]: часть первая № 146-ФЗ от 31 июля 1998 года и часть вторая № 117-ФЗ от 5 августа 2000 года (с изменениями и дополнениями). – Режим доступа : <http://base.garant.ru>.

26. Национальный стандарт бухгалтерского учета 3 «Состав затрат и расходов предприятия» от 1 января 1998 года [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standarts>.
27. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс] : стандарт: виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 1 вересня 2010 р. (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
28. Політична економія / Г.А. Оганян [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://fingal.com.ua/content/view/494/39/1/4/>.
29. Оцінка і калькулювання при відображенні в обліку процесів господарської діяльності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://pidruchniki.com/1489111753224/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/otsinka_kalkulyuvannya_pri_vidobrazhenni_obliku_protseviv_gospodarskoy_diyalnosti.
30. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу : навч.-метод. посібник для самостійного вивчення дисципліни / В.М. Івахненко. – К. : КНЕУ, 2000. – 264 с.
31. Міжнародний стандарт аудиту 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.mia.kiev.ua/ua/books.html>.
32. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
33. Когут У.І. Витрати: сутність та місце в управлінні підприємством [Електронний ресурс]. – Режим доступу : < <http://intkonf.org/ken-kogut-ui-zinko-iyu-vitrati-sutnist-ta-mistse-v-upravlinni-pidpriemstvom/>>.

УДК 658.012.23:338.45

Гвоздь М.Я.
асистент кафедри менеджменту організації
Національного університету «Львівська політехніка»

Свірська Н.Т.
магістр
Національного університету «Львівська політехніка»

РЕИНЖИНИРИНГ ТА ІНШІ НАПРЯМИ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АСПЕКТ

У статті розглянуто напрями розвитку підприємства, а саме: реінжиніринг, реструктуризація, реконструкція, реорганізація. Проведено порівняльну характеристику даних інструментаріїв. Особливий акцент зроблено на визначення спільних та відмінних рис у поняттях реінжинірингу та реструктуризації, проаналізовано різні погляди і трактування цих термінів зарубіжними та вітчизняними науковцями.

Ключові слова: реінжиніринг, реструктуризація, реконструкція, реорганізація, розвиток підприємства.

Гвоздь М.Я., Свирская Н.Т. РЕИНЖИНИРИНГ И ДРУГИЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ: СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АСПЕКТ

В статье рассмотрены направления развития предприятия, а именно: реинжиниринг, реструктуризация, реконструкция, реорганизация. Проведена сравнительная характеристика данных инструментариев. Особый акцент сделан на определение общих и отличительных черт в понятиях реинжиниринга и реструктуризации, проанализированы различные взгляды и трактовки этих терминов зарубежными и отечественными учеными.

Ключевые слова: реинжиниринг, реструктуризация, реконструкция, реорганизация, развитие предприятия.

Gvozd M.Ya., Svirskaya N.T. COMPARATIVE ANALYSIS OF REENGINEERING AND OTHER AREAS OF ENTERPRISE DEVELOPMENT

In the article the direction of the company, namely reengineering, restructuring, reconstruction, reorganization. The comparative characteristics of these instruments. Particular emphasis is placed on the identification of common and distinctive features in terms of re-engineering and restructuring, analysis of different views and interpretations of these terms of foreign and domestic scholars.

Keywords: reengineering, restructuring, reconstruction, reorganization and development company.

Постановка проблеми. На сьогодні, в умовах глобальних трансформаційних процесів, вітчизняні підприємства досить часто у своїй діяльності постають перед альтернативним вибором: адаптація до сучасних систем, принципів і умов господарювання або поступова втрата конкурентних позицій на ринку і шлях до банкрутства [9].

Для того щоб пристосуватися до сучасних ринкових умов функціонування, зміцнювати конкурентні позиції на ринку, зважаючи на стрімкий розвиток соціально-економічних процесів, керівникам необхідно удосконалювати менеджмент підприємств, застосовуючи конкретні напрями розвитку, які сприятимуть у досягненні поставлених цілей.

У теорії і практиці управління найбільш поширеними формами таких напрямів розвитку є реструктуризація, реінжиніринг, реорганізація та реконструк-

ція. Серед таких методів підвищення ефективності функціонування на сучасних підприємствах все більшої популярності набуває реінжиніринг, який покликаний здійснити кардинальну перебудову бізнес-процесів підприємства.

Отже, постає питання у розробці теоретичних та порівняльних аспектів напрямів розвитку підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Досліджуючи теоретичні аспекти реінжинірингу та інших напрямів розвитку підприємств у сучасних умовах, бачимо, що над цією проблематикою працюють як вітчизняні, так і зарубіжні науковці. У контексті даного питання опубліковані роботи можна поділити на декілька груп. До першої групи доцільно віднести праці, у яких висвітлюється інструментарій реінжинірингу, важливість та ефективність його застосування. Теоретичні аспекти реінжинірингу біз-