

3. Ефремов В.С. Стратегия бизнеса. Концепции и методы планирования: учеб. пос. / В.С. Ефремов. – М.: Финпресс, 1998. – 192 с.
4. Каплан Роберт С. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей: пер. с англ./ Роберт С. Каплан, Дейвид П. Нортон. – М.: ЗАО Олимп-Бизнес, 2005. – 416 с.
5. Мескон М. Основы менеджмента / М. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури. – М.: Дело, 2005. – 702 с.
6. Минцберг Г.Г. Школы стратегий / Г.Г. Минцберг и др. / пер. с англ. под ред. Ю.Н. Каптуревского. – СПб.: Питер, 2000.
7. Портер Е. Майкл. Конкурентная стратегия: методика анализа отраслей и конкурентов: пер. з англ. / Майкл Е. Портер. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. – 454 с.
8. Санталайнен Т. Управление по результатам: пер. с фин. / Т. Санталайнен, Э. Воутилайнен, П. Поренне, Х. Ниссинен Й. / общ. ред. и предисл. Я.А. Лейманна. – М.: Прогресс, 1993. – 320 с.
9. Томпсон А. Стратегический менеджмент: концепции и ситуации для анализа: пер с англ. / А. Томпсон, А.Дж. Стрикленд, Артур А. мл. – М.: Вильямс, 2008. – 928 с.
10. Shendel D.E. Business Polisy or Strategic Management: A Broader View for an Emerging Discipline / D.E. Shendel, K.J. Hatten // Academy of Management Proceedings, August 1972.

В статье выполнен критический анализ известных стратегических подходов к управлению производственно-хозяйственной организацией – создание цепочки ценностей, сбалансированная система показателей, управление по целям и по результатам. Выявлены ограничения на их использование в современных отечественных экономических условиях, намечены пути преодоления этих ограничений.

Ключевые слова: стратегическое управление, опережающее управление, сбалансированные показатели, управление по результатам, логистика, бизнес-процесс, потребительские приоритеты, мотивация, персонал, топ-менеджмент.

The article made a critical analysis of the known approaches to strategic management of industrial and business organization – a chain of values, balanced scorecard, management by objectives and results. There are limitations to their use in modern domestic-economic conditions, outlines ways to overcome these limitations.

Key words: strategic management, proactive management, balanced scorecard, management by results, logistics, business process, consumer priorities, motivation, personnel, top-management.

Надійшло 17.02.2011.

УДК 338.3

Т.В. Приходько

КЛАСИФІКАЦІЯ ОЗНАК ТА ПОРІВНЯННЯ ЗМІСТУ ЗАТРАТ, ВИТРАТ ТА ВИДАТКІВ ВИРОБНИЦТВА

У межах дослідження понятійного апарату теорії затрат визначено сутність поняття «затрати», «витрати», «видатки» та встановлено відмінності між ними.

Ключові слова: витрати, затрати, видатки.

Вступ. У всіх галузях економіки господарська діяльність завжди пов'язана з виробництвом товарів чи послуг, виконанням робіт та їх реалізацією. У процесі створення продукції визначається їх фактична собівартість, що враховує суму витрат на виготовлення, реалізацію продукції. Тому перед кожним підприємством постає головне завдання – забезпечити ефективне використання затрат. Визначення витрат – це невід'ємна умова успіху, тому що від їх обсягу безпосередньо залежить розмір прибутку, який одержить підприємство.

Аналіз досліджень. Багатоплановість проблеми трактування поняття, класифікації витрат та калькулювання, визначили об'єктом досліджень провідні вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти: І.О. Бланк, С.А. Котлярів, Х. Вернеке, М.В. Гнидки, С.А. Ніколаєва, В.В. Сопка, М.В. Кужельний, Ф.Ф. Бутинєць, Л.В. Чижевська, Л.В. Нападовська, С.Ф. Голова, Я.В. Соколова, О.В. Олійник, П.Ю. Нечай, І.С. Торопова, С.Р. Тріль, О.П. Сухоребра, М.Г. Чумаченко, І.П. Булеєв, В.А. Гавриленко, В.П. Завгородній, О.О. Орлова, В. Палій, К. Редченко, В.П. Савчук, В.І. Стоян, В.В. Суржик, Ю.С. Цал-Цалка, В.І. Чиж, В.М. Ячменьова, Т.П. Карпова, К. Друрі, Д. Хан, Д. Шима, Д. Сигела, Г. Фандель, Ч. Хорнгрен, Г. Фостер, Р. Коуз, Дж. Шанк, В. Говіндараджан, Б. Райан, А. Яругова, що пояснюється багатьма причинами, серед яких можна виділити такі: проблеми розрахунку собівартості продукції; необхідність раціонального використання ресурсів, їх планування та ефективне використання; аналіз фактичних витрат з метою виявлення відхилень і причин; зіставлення доходів і витрат для визначення фінансового результату, забезпечення зростання прибутку; організація управлінського обліку на підприємствах.

Мега статті. Витрати у бухгалтерському розумінні відрізняються від витрат у загальноекономічному тлумаченні. Витрати – це загальноекономічна категорія, яка характеризує використання різних речовин і сил природи в процесі господарювання. Під економічними витратами розуміють затрати втрачених можливостей, а саме суму грошей, яку можна отримати при найбільш вигідному з усіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів.

Таким чином, економічні витрати будь-якого ресурсу, обраного для виробництва продукції, дорівнюватимуть його вартості за найкращого з усіх можливих варіантів використання. Поняття економічних витрат обумовлене обмеженістю ресурсів, порівняною близькістю варіантів їх використання. З бухгалтерської точки зору, витрати – це тільки конкретні витрати ресурсів [2, с. 556].

Наявність різних точок зору щодо сутності витрат обумовлена різними підходами в поглядах на природу економічного буття взагалі і виробничого процесу зокрема. Можна виділити два основоположних підходи.

Перший базується на розумінні господарського життя з позицій трудової теорії вартості, яка передбачає взаємодію в процесі виробництва трьох основних факторів (робочої сили, предметів праці та засобів праці) з відповідною інтерпретацією поняття вартості, її складових і структури. Цей період переважав у розумінні сутності економічного життя у вітчизняній науці та практиці, відповідно відбувався процес формування по-

глядів на поняття витрат виробництва і в бухгалтерській сфері. Типовим тлумаченням витрат виробництва за цього підходу є таке: витрати – це затрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції.

Другий підхід базується на ресурсному розумінні природи господарства, передбачаючи обмеженість усіх видів ресурсів та альтернативність варіантів їх застосування. Цей підхід передбачає, що місце та роль витрат розглядається та розкривається в прикладному аспекті як складовий елемент ціни, яка формується в ринковій системі на основі зміни попиту та пропозиції.

З позицій соціально-економічних відносин витрати виробництва поділяються на витрати суспільства і витрати підприємства. З позицій суспільства до витрат належать витрати всієї живої й уречевленої праці, відображені у вартості готової продукції. Витрати виробництва підприємства являють собою результат відтворювального процесу і відображають грошові витрати підприємства на спожиті у виробництві засоби виробництва і виплату заробітної плати.

Треба відзначити, що категорія витрати має три аналоги: затрати, витрати, видатки. Метою статті є визначення сутності змісту цих понять та встановлення їх розбіжностей.

Результати досліджень. С.А. Котляров зауважує, що існують деякі відмінності між поняттями «витрати» та «затрати». Так, поняття «витрати» слід використовувати для позначення суми витрат на здійснення будь-якої функції підприємства у сфері виробництва. Інша відмінність полягає в тому, що «витрати» більш широке поняття, ніж «затрати», оскільки воно містить і втрати, і витрати на соціальні потреби.

Б. Юровський, навпаки, стверджує, що поняття «затрати» і «витрати» є синонімами, і розтлумачує їх як споживання ресурсів підприємства та вартість робіт і послуг, виконаних для підприємства [6, с. 126–129].

С.А. Ніколаєва вважає, що затрати – це вартісна оцінка використовуваних виробничих ресурсів. У поняття «затрати» закладено три ознаки: затрати відображають використання виробничих ресурсів, тобто затрати пов'язані з виробництвом продукції, внутрішніми виробничими процесами; затрати відображають використання виробничих ресурсів, тобто передбачається цільове використання ресурсів. Тому під термін «затрати» не підпадають ситуації, коли виробничі ресурси були втрачені. Наприклад, при пожежі чи паводку; затрати – це вартісна ціна, за допомогою якої неоднорідні види виробничих ресурсів приводяться до одного грошового еквівалента [4, с. 96].

У вітчизняній економічній літературі переважає слово «витрати», однак трапляються й такі поняття, як «затрати» та «видатки».

Зміст поняття «затрати» у виробничому обліку залежить від застосованого варіанта тлумачення цього терміна. Різноманіття варіантів тлумачення в теорії економіки й організації виробництва пов'язане з неоднаковою інтерпретацією ознак, що визначають загальне поняття затрат.

Ознаки поняття «затрати»:

1. Споживання виробничих факторів.
2. Зв'язок спожитих виробничих факторів з виробництвом продукції.
3. Оцінка споживання виробничих факторів.

Можна виділити такі основні поняття затрат:

– затрати, орієнтовані на прийняття рішень – це затрати, що виникають як затрати, які не компенсуються (платежі) за рахунок прийняття визначених рішень;

– вартісні затрати – затрати являють собою відображену в обліку вартість матеріальних цінностей, безпосередньо спожитих для випуску певної продукції;

– платіжні затрати – це затрати, які не компенсуються, на виготовлення і збут одиниці продукції, і які мають місце у певному періоді. Це поняття поєднує всі ті затрати підприємства, що не компенсуються, як, наприклад, затрати на погашення або надання кредиту, з одержанням відповідних доходів;

– реальні господарські затрати – це споживання власних і придбаних матеріальних цінностей у ході виробничого процесу за певний період, оцінене в грошовому вираженні (реальні затрати за період).

Не зупиняючись докладно на різних тлумаченнях розглянутого терміна, подамо найбільш уживане визначення: затрати являють собою оцінене у грошовому вираженні споживання виробничих факторів з метою виготовлення і збуту продукції і підтримки працездатності підприємства.

При цьому зазначені затрати не слід плутати з видатками в цілому і витратами.

Поняття «видатки» у цьому визначенні ідентичне з поняттям «виплати». Іноді розбіжності між цими двома термінами інтерпретуються у такий спосіб: виплати являють собою фактичну витрату грошей (наприклад, купівля за наявні грошові кошти), а видатки – як оплата грішми, так і виникнення фінансових зобов'язань (наприклад, купівля за наявні грошові кошти або в кредит). Якщо видатки і платежі розглядати як синоніми (з погляду потоку платежів), можна дати таке визначення видатків: видатки являють собою негативний потік платежів, тобто зменшення платіжних засобів. Відповідно до цього тлумачення затрати і видатки можуть як збігатися, так і не збігатися між собою, причому відповідні розбіжності можуть мати як тимчасовий, так і предметний характер. Розбіжності у тимчасовості затрат і видатків полягає у віднесенні їх до різних звітних періодів: видатки відображаються в обліку на момент платежу, а затрати – на момент споживання у виробничому процесі.

Предметний характер може відображатися різною вартісною оцінкою видатків, затратами на виробництво конкретної продукції і тим, що або видатки не пов'язані з виробництвом, або затрати не пов'язані з платежами. Відмінності у вартісній оцінці можуть бути пов'язані з тим, що видатки перевищують затрати, що повинні бути відображені в обліку або, навпаки, затрати перевищують видатки, наприклад, при переоцінці споживання виробничих ресурсів за відбудовною вартістю в умовах інфляції.

Так, наприклад, видатки, що не є затратами:

- повернення отриманих позик;
- оплата сировини, придбаної про запас.

Затрати, що не є видатками:

- нарахування розрахункових відсотків на власний капітал;
- переробка раніше купленої сировини.

Видатки, що є затратами:

- оплата сировини, допоміжних матеріалів, що перероблені в цьому періоді;
- заробітна плата і плата персоналу, праця якого буде використана в цьому періоді;
- витрати на інструменти в цьому періоді;
- оплата пакувальних матеріалів, фрахту і комісійної винагороди торговельному представникові в даному періоді;
- платежі за технічне обслуговування і ремонт цього періоду;
- сплата відсотків за користування позиковим капіталом, що належить до цього періоду.

У той час як затрати є безпосереднім фактором, що впливає на результати виробничої діяльності підприємства, витрати впливають на її кінцеві фінансові результати. Їм можна дати таке визначення.

Витрати являють собою розподілені за періодами і підприємствами видатки, що впливають на результати господарської діяльності, грошова оцінка яких відповідає основним розпорядженням про складання звітності.

Відповідно до цього визначення затрати і витрати можуть збігатися, а можуть і відрізнитися одні від одних, причому розбіжності між ними мають переважно предметний характер.

Ці розбіжності обумовлені головним чином трьома причинами:

1. Різні варіанти оцінки: витрати, що відображаються у зовнішньому обліку, мають платіжну природу; затрати, що повинні знайти відображення у внутрішньому обліку, залежать від застосовуваних систем обліку затрат (повних затрат, часткових затрат) і не обов'язково пов'язані з потоками платежів, тобто вони мають калькуляційну (розрахункову) природу.

2. Відсутність у затрат ознак витрат: ряд затрат у виробничому обліку не має аналогів серед витрат (наприклад, розрахункові ризику, розрахункова заробітна плата підприємця в індивідуальних підприємств і товариств). Такі затрати, що одночасно не є витратами, називають додатковими затратами.

3. Відсутність у витрат прямого зв'язку з виготовленням продукції: у цих випадках витрати за певний період хоча і виникають у рамках виробничого процесу, однак вони не пов'язані з виготовленням продукції, що має місце, наприклад, у таких випадках:

- витрати, що не стосуються цього підприємства;
- витрати, що не належать до цього періоду;
- надзвичайні витрати. Хоча вони і пов'язані з виготовленням продукції і належать до розглянутого періоду, однак їхній розмір не відповідає звичайному.

Витрати, які не можна віднести до затрат, називають нейтральними витратами. Якщо затрати і витрати збігаються, говорять про основні затрати і цільові витрати [3, с. 57].

Нейтральні витрати:

- витрати, що не мають виробничого характеру, наприклад, ремонт майнових об'єктів, включаються не в необхідне для виробничої діяльності майно підприємства, пожертвування;

– витрати, що не належать до цього періоду, як, наприклад, доплата податків (земельного, з власників транспортних засобів);

– витрати, пов'язані з надзвичайними обставинами, наприклад, відновлення збитку, нанесеного катастрофою.

Додаткові затрати:

– розрахункові затрати, які за своїм видом не мають аналогів у фінансовому обліку, наприклад, розрахункова заробітна плата підприємця й індивідуальних підприємств і товариств, розрахункова орендна плата за користування приміщеннями, що знаходяться в приватній власності підприємця, розрахункові відсотки на власний капітал;

– розрахункові затрати, що за своїм обсягом не мають аналогів у фінансовому обліку, наприклад, розрахункові амортизаційні відрахування на об'єкти основного капіталу, що уже цілком списані відповідно до розпоряджень про складання звітності;

– розрахункові витрати, що за своєю величиною (вартістю) не мають аналогів у фінансовому обліку. Сюди також можна віднести розрахункову заробітну плату, розрахункову орендну плату, розрахункові відсотки, розрахункові амортизаційні відрахування.

Цільові витрати, рівні основним затратам: однакове трактування видатків на утримання персоналу, матеріальних затрат, амортизаційних відрахувань та інших затрат у звіті про прибутки і збитки й в обліку затрат.

Висновки. Поняття затрати пов'язане з факторами, що впливають на результати виробничої діяльності того або іншого суб'єкта господарювання, а поняття витрати – з фінансовими аспектами цього виду діяльності.

Термін затрати відносять до використання ресурсів, зокрема і на придбання активів, в той час, як витрати стосуються використання тільки тих ресурсів, які при визначенні фінансового результату господарюючого суб'єкта за цей період часу зіставляються з доходами. Затрати – обсяг у грошовому вираженні активів (товарів), які вже одержані чи будуть одержані. Отже, затрати поділяються на ті, які принесуть доходи у майбутніх періодах і ті, які належать до витрат поточного року. Витрати – це зменшення активів і виникнення кредиторської заборгованості внаслідок відвантаження товарів, надання послуг чи здійснення підприємствами інших операцій. Водночас затрати – це зменшення одних активів з умовою приросту інших активів або приріст активів і зобов'язань на одну і ту ж суму. Іншими словами, затрати – це прийнята в обліку достовірно визначена вартісна оцінка використаних ресурсів: матеріальних, фінансових, трудових та ін. Затрати накопичуються протягом певного періоду, і моментом завершення цього періоду є виконання умов визнання активу або коли стає очевидним, що понесені витрати зменшують економічні вигоди без створення будь-якого матеріального об'єкта. По завершенні звітного періоду накопичення затрат призводить до створення активу чи витрат звітного періоду.

Якщо витрати понесені в одному звітному періоді, а принесуть доходи в майбутніх звітних періодах, то такі витрати підлягають капіталізації, тобто включаються до складу активів підприємства.

Термін «видатки» найчастіше використовується у бюджетній сфері діяльності держави. Видатки бюджету – це кошти, які спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за

винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум.

Отже, найголовніша розбіжність затрат і витрат зумовлена тим, що поняття затрат відображає реальну трансформацію ресурсів, тоді як витрати з бухгалтерської точки зору вказують на змінення активів і збільшення зобов'язань підприємства й орієнтовані на розрахунок його фінансового результату. Видатки являють собою від'ємний потік платежів, тобто зменшення платіжних засобів.

Список використаної літератури

1. Бланк И.А. Управление прибылью / И.А. Бланк. – К.: Ника-Центр; Эльга, 1998. – 462 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник / Ф.Ф. Бутинець; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 6-те видання. – Житомир: ЖІТІ, 2005. – 708 с.
3. Вернеке Х. Расчет для инженеров: пер. с нем. / Ханс Вернеке, Ханс-Йорг Буллингер, Рольф Хихирт. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. – 307 с.
4. Николаева С.А. Управленческий учет / С.А. Николаева, С.В. Шибек. – М.: ЦБА, 2004. – 288 с.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене приказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. – № 318 (зі змінами та доповненнями).
6. Юрковский Б. Себестоимость продукции: Методические рекомендации по калькулированию // Энциклопедия бухгалтера и экономиста. – 2002. – С. 404.

В пределах исследования понятийного аппарата теории затрат определена сущность понятий затраты, расходы, издержки и установлены их расхождения.

Ключевые слова: *затраты, расходы, издержки.*

Within the limits of the research of the concept apparatus of theory of expenses the essence of the concept of expense, expense of certain, and charges is defined and their divergences are set.

Key words: *expense, expense of certain, charges.*

Надійшло 12.01.2011.

УДК 378.4:001.3

О.О. Романовський

БАЗОВА КОНЦЕПЦІЯ ПІДПРИЄМНИЦЬКОГО УНІВЕРСИТЕТУ

Розглянуто базову концепцію підприємницького університету, головні елементи процесу трансформації університетів шляхом підприємницьких дій, особливості університетської інноваційної політики та інноваційних відносин у ВНЗ.