

**ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ КАТЕГОРІЙ “ВИТРАТИ ВИРОБНИЦТВА”
ТА “СОБІВАРТІСТЬ” В ПРОЦЕСІ ТРАНСФОРМАЦІЇ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДО УМОВ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ**

Економічним базисом собівартості виступають витрати виробництва. Тому у статті досліджено економічну сутність категорій “витрати виробництва” та “собівартість” на усіх етапах економічного розвитку. Визначено, що трактування даних категорій у науковій літературі неоднозначне. Авторами подано та обґрунтовано власне визначення досліджуваних категорій.

Різноманітність прояву товарно-грошових відносин у будь-якому суспільстві обов'язково ґрунтується на взаємодії попиту та пропозиції товарів без якої неможливим є сам процес їх виробництва, оскільки ніхто не буде виробляти продукцію, що не користується попитом, і, з іншого боку, збиткове виробництво товарів не може бути природним. Попит, як правило, визначає максимальну ціну, яку виробник може запросити за товар, а його мінімальна ціна буде визначатися витратами виробництва. При цьому виробник намагається виставити на свою продукцію таку ціну, яка б повністю покривала усі витрати на його виробництво, розподіл та збут, включаючи необхідну норму прибутку за докладені зусилля та ризик. Таким чином, важливим фактором, який визначає спроможність та намагання виробника постачати товар на ринок, є витрати його виробництва.

Перехід економіки України на ринкові умови господарювання вимагає від промислових підприємств безперервного зростання доходів. Досягнути цього можна шляхом збільшення обсягу випуску продукції, підвищення продуктивності праці, якості продукції, а також зниження її собівартості. І оскільки економічним базисом собівартості виступають витрати виробництва як частина сукупного суспільного продукту, важливим завданням даної статті є всебічний розгляд і вивчення економічної сутності та змісту категорій “витрати виробництва” та “собівартість” в усіх суспільно-економічних формаціях.

Як свідчить історія економічних вчень, вперше поняття “витрати виробництва” починає більш чітко формуватися в XVII ст. у творах І.Петті. Його “Трактат про податки та збори” (1662 р.) розвиває теорію складу витрат виробництва та формулює закон вартості [1, с. 61]. Пізніше, у 1766 р., реформатор феодалізму Жак Тюрго у своїх “Роздумах про створення та розподіл багатств” розглядає питання про вартість, гроші, процес формування цін. Ця праця поклала початок відображенню в облікових системах тих часів таких об'єктів, як витрати, результати тощо [2, с. 32]. Трактування сучасними вченими категорій “витрати виробництва” своїм корінням сягає в дослідження цієї проблеми економістами другої половини XIX ст., тому дана робота була б неповною без розгляду найважливіших з них.

В період функціонування командно-адміністративної системи господарювання вітчизняні економісти при вивченні та трактуванні “витрат виробництва” опиралися на розуміння цього поняття й в цілому співвідносились з принципами логічної побудови категорій визначених Карлом Марксом, де в ідеалі поєднується кількісний та якісний аналіз, а логічний аспект розгляду пов'язаний з історичним. Він виділяв наступні підходи до визначення змісту витрат виробництва:

1) з точки зору суспільства вони розглядаються як дійсні витрати виробництва, які складаються з затрат живої та втіленої у засоби виробництва праці на виробництво продукції; вони співпадають з вартістю товару: $c+v+m$;

3) під витратами виробництва товару розуміються витрати, що підбиваються у ціні виробу "...коли мова йде про витрати виробництва у власному розумінні "економічному, якісному", вартість авансованого капіталу шлює вартість середнього прибутку" [3, с. 78]. Цей процес відбиває і перегворення вартості товару в ціну виробництва, при цьому витрати виробництва мають вигляд сучу

Дані категорії використовувались для характеристики простого відтворення на відповідному абстракції. Незважаючи на таку обставину, дана теорія витрат виробництва була покладена на с практичного застосування такої категорії, як собівартість у соціалістичній економіці.

З розвитком ринкової економіки трактування поняття "витрати виробництва" набувало того чи ін відтінку. Так, наприклад, аналіз витрат К.Маркса мав соціальне навантаження і відображав особл капіталістичної економіки, де головну виробничу функцію виконував індивідуальний капітал. Концентра централізація капіталу, вдосконалення виробничого процесу, які висунили нові вимоги не тільки до логічного процесу, але й до форм і методів організації та управління виробництвом, викликали необхідн подальшого розвитку економічної теорії, зокрема, нових підходів до трактування категорії "ви виробництва".

Значної уваги надавав дослідженню витрат виробництва А.Маршалл, який відзначав, що "...ви виробництва певної кількості даного товару мають дорівнювати цінам пропозиції відповідних кільк факторів його виробництва" [4, с. 22]. При розгляді даного питання необхідно звернути увагу на т зарубіжні економісти розглядають витрати виробництва у найрізноманітніших площинах. Їхне розуміння категорії ґрунтується на принципах обмеженості ресурсів, можливості їх альтернативного використан необмеженості потреб суспільства.

Перш ніж аналізувати тенденції формування витрат виробництва в сучасних умовах, дослідн вимагає розглянути трактування категорії "витрати виробництва" вітчизняними економістами. Це стосу зокрема, поняття "собівартості продукції" як основної форми витрат виробництва в практиці господарова вітчизняній економіці, дослідити її функції та місце в економічному механізмі, а також визн співвідношення категорій "витрати виробництва" та "собівартість продукції". Останнє з зазначен першочерговим, оскільки для пізнання суті будь-якого явища важливим є чітке визначення понятя категе що їх характеризують. На цьому наголошував ще Сократ: точне логічне визначення суті та змісту са поняття -- основна умова істинного знання.

Вітчизняні економісти, як зазначали ми вище, опиралися на трактування цих категорій визнач Карлом Марксом. Однак, в цілому спираючись його підхід, вони розглядали в першу чергу види ви виробництва, які мали аналоги з категоріями витрат, що досліджувались в "Капіталі", беручи при цьо уваги практичні потреби економіки. Таким чином, розглядали в першу чергу витрати виробництв собівартість його продукції.

Дослідження економічного змісту вказаних категорій показує, що нерідко в одному і тому ж ви затори, висвітлюючи проблеми виробничих витрат, вживають поняття "витрати виробництва", "зат виробництва" і "собівартість" в однаковому або ж у різному тлумаченні. Незалежно від того чи це, та мовити, поточні видатки, чи видатки у національному масштабі, деякі вчені називають їх довільно – затрат витратами, маючи на увазі або одні і ті ж категорії, або – різні, не надаючи цьому належної уваги. Оскк витрати виробництва виступають як собівартість, ряд економістів ставлять знак рівності між цими понят відзначаючи, що на практиці витрати підприємства одержали назву виробничої собівартості продукції. Інн погоджуються з такою побудовою питання і переконані, що витрати підприємства та собівартість різні за с характером. Так, наприклад, Б. Мінц з цього приводу пише: "Витрати виробництва необхідно відрізняти собівартості. В останню входять витрати виробництва, а також декотрі елементи додаткового проду Витрати виробництва складають переважну частину собівартості" [7, с. 244].

Використані у процесі виробництва різні речовини та сили природи на виготовлення нового прод греші, на думку проф. В.В. Сопка, формують поняття затрати. Грошовий вираз суми затрат на виробницт конкретного продукту визначає поняття собівартість [10, с. 283].

Ряд авторів вважає, що "...собівартість, на відміну від виробничих витрат підприємства, містить і затрати, які безпосередньо не пов'язані ні з виробництвом, ні з реалізацією продукції. Оскільки ці витрати і саме підприємство, то вони виступають повноправними статтями собівартості". Існує й протилежна дум цього приводу: "Крім собівартості продукції, яка складається з фонду відшкодування і фонду споживани витрати виробництва включаються видатки, що покриваються за рахунок інших джерел (частина варт додаткового продукту, яка іде на розширення виробництва і задоволення суспільних потреб)". Була пропози розглядати витрати підприємства як уречевлену категорію, а собівартість продукції – як вартість чи "ціно вираз витрат підприємства" [11, с. 14-15].

розуміння категорій. В цілому необхідно визначати їх як самостійні категорії, що мають свій власний рух та спосіб їх відшкодування. Частина собівартості наприклад спрямована на створення можливості повернення витрат на процес виробництва, тобто витрат, що забезпечують сам процес виробництва безпосередньо. Таким є зв'язок між цими двома формами. Ведучи мову про собівартість, підкреслимо, що це економічна форма існування не просто частини витрат підприємства, але і їх виду в цілому.

У практиці промислових підприємств витрати виробництва знаходять відображення та виступають у грошовій формі як собівартість продукції, хоча вказані терміни не ідентичні й потребують співставлення, що має не лише теоретичне, але й практичне значення.

Слід зазначити, що економічний зміст понять "витрати виробництва" та "затрати на виробництво" за суттю однаковий. Хоча затрати на виробництво, як підкреслює В.Ф. Палій, формуються на підприємствах, вони відображають всю сукупність витрат виробництва і за своєю матеріально-технічною основою і за соціально-економічною формою з самого початку виступають як єдине ціле, тобто як виробництво у масштабі суспільства [8, с. 14].

Витрати на виробництво, на нашу думку, необхідно розглядати відносно процесу виробництва взагалі, незалежно від ступеня його завершеності та характеру їх зв'язку з виробленою продукцією. В кінцевому підсумку витрати виробництва та собівартість виражають ту частину витрат, яка відноситься до готової продукції. В той же час, ці категорії виступають як різні рівні абстракцій. Витрати виробництва – сходиться від абстрактного, яким і є вартість, до конкретного – собівартості. Таке розмежування дозволяє нам дати загальне визначення собівартості: виражені у грошовій формі витрати виробництва.

Вирішення проблеми про склад витрат, що включаються у собівартість продукції, зводиться більшістю економістів до їх розмежування між різними джерелами відшкодування: витратами виробництва продукції чи прибутком. Загальний принцип цього розмежування полягає в тому, що через собівартість повинні покриватися витрати підприємства, які забезпечують просте відтворення усіх факторів виробництва [9, с. 34]. Однак на практиці бувають відступи від цього загального принципу, які викликані певними міркуваннями чи недоліками в обліку витрат. Існують різні точки зору на характер окремих витрат і спосіб їх відшкодування. Тому витрати виробництва та собівартість продукції, як правило, не співпадають.

Правильне визначення змісту понять, що пов'язані з витратами на виготовлення продукції, має не тільки формальне значення. Воно є важливим для економічно обгрунтованого групування витрат за елементами та статтями калькуляції, обліку та аналізу не лише на підприємстві, але і в народногосподарському масштабі.

На наш погляд, витрати – це економічна категорія, яка з однаковим ступенем відноситься і до кількісних, і до якісних змін витрат засобів підприємства та робочої сили для виготовлення продукції. Її використання можливе і в народногосподарському масштабі, і в якості синоніму витрат виробництва на підприємствах, в галузях. Однак, в першому і другому випадках необхідно враховувати принципову різницю між цими поняттями. Витрати, як народногосподарська категорія, виражаються сумою спожитих засобів підприємства і вартості продукту, створеного необхідною працею. Витрати підприємств – складаються з тих же складових частин, але витрати матеріальних ресурсів обчислюють за цінами, що відхиляється від їх вартості, а витрати на заробітну плату не рівні за величиною додатковому продукту, створеному необхідною працею, оскільки вона виступає не лише у формі оплати за працю, але і використовується для створення суспільних фондів споживання. Ці витрати складають основу собівартості продукції, вони менші за неї на величину елементів додаткового продукту. Окрім цього, витрати підприємств, на відміну від собівартості, можуть виражатися не лише у вартісному, але і в натуральному виразі. Зміни сукупної величини витрат підприємства у будь-якому випадку безпосередньо впливають на рівень собівартості продукції.

Таким чином, на нашу думку, можна розмежувати витрати виробництва і собівартість продукції лише за стадіями їх формування у кругообігу капіталу. Але це більшою мірою належить до предмету дослідження економічної теорії.

Витрати на виробництво продукції у вартісному виразі, згідно п. 322 Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, формують її виробничу собівартість [5, с. 57]. Цей показник є одним з найважливіших економічних показників господарської діяльності підприємства, у якому дістають відображення зростання продуктивності праці, економії ресурсів, технічний прогрес. Це, як зазначено там же у п. 3, обумовлює необхідність однозначного визначення методики його розрахунку незалежно від того, де буде використовуватись показник виробничої собівартості: в бухгалтерському, статистичному чи управлінському обліку [5, с. 1].

Що ж стосується економічної суті собівартості, то економісти далекі від єдності думок з приводу цієї категорії. Не можна при цьому вважати розробленими питання, без відповіді на які не можна дати задовільної характеристики як сутнісних, так і конкретно-практичних аспектів цієї категорії. Як уже зазначалося вище, питанням (особливо теоретичним і методичним) витрат підприємства та собівартості його продукції присвячено ряд наукових праць, де представлено значну різноманітність поглядів їх авторів. І в науковій, і в навчальній літературі щодо собівартості позаявляється її визначення, однак вони відображають різні, часто не самі суттєві сторони цієї категорії.

Економічна

Собівартість промислової продукції поняття собівартості і її складові частини у грошовій та натуральній формі в економічній системі (табл. 1)

Таб.

Трактування категорії "собівартість" як елементу економічної системи [11, с. 19]

Автор та джерело	Питання/теза
К. Гаріфулін	Під собівартістю продукції розуміють окремі відокремлені частини вартості, яка виходить у грошовій формі та вкладає у собі витрати підприємств, пов'язані з виробництвом певної кількості продукції
Ф. Гаріфуліна	Витрати виробництва господарюючого підприємства в умовах збереження грошових відносин виступають в перетвореній формі собівартості продукції, представляє собою грошовий вираз витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції
В. Индукаев	Собівартість, як категорія індивідуального виробництва, об'єднує витрати на силові засоби виробництва та витрати на оплату праці
І. Манкевичюс	Собівартість – це частина необхідного продукту та частина вартості додатку продукту, що виступає у грошовій формі та представляє собою частину ціни продажу за рахунок якої відшкодовуються витрати на його освоєння, виробництво та реалізація виражає відповідні виробничі відносини
Методичні рекомендації №47	Виробнича собівартість промислової продукції (робіт, послуг) – це виражені в грошовій формі поточні витрати підприємства на її виробництво
В. Немчинов	Собівартість є частина вартості в її перетвореній формі
В. Палій	Собівартість це перетворена форма витрат виробництва, яка відображає затрати з підприємства та заробітну плату
С. Стуков	Собівартість промислової продукції чи послуг представляє собою грошовий і вираз витрат живої та уречевленої праці, яку понесло підприємство у процесі виробництва та реалізації продукції
А. Трусов	Під собівартістю продукції необхідно розуміти витрати підприємства, які виражають грошовий оцінку, на виготовлення предметів та окремих засобів праці, підготування виробництва, одержання та реалізацію продукції, а також на відтворення спожитих природних ресурсів
М. Чумаченко	Собівартість продукції представляє частину вартості цієї продукції, що включає сили засоби виробництва (матеріальні витрати) та заробітну плату у грошовому виразі.
А. Фабричний	Собівартість продукції підприємства представляє собою перетворену (модифіковану) форму виявлення частини індивідуальної вартості, а не суцільної
	Собівартість показує виражену в грошовій формі величину всіх витрат підприємства, відшкодування яких у даний момент необхідне йому для здійснення процесу відтворення матеріальних благ
А. Шермет	Вартість витрачених на виробництво сировини та матеріалів, заробітна плата, амортизація засобів праці та інші витрати на виробництво і реалізацію продукції утворюють її собівартість, яка відшкодовується підприємству в процесі реалізації частини грошової виручки

Так, І. Манкевичюс, К. Гаріфулін визначають собівартість як відокремлену частину вартості витратних засобів підприємства, що виражається у грошовій формі. Такої ж думки стосовно собівартості дотримуються і П. Безруких. Інші автори (акад. М. Чумаченко, В. Индукаев) при визначенні собівартості виділяють її витрати, що входять до неї. Існують визначення собівартості, де робляться спроби її системного та змістовного зниження з використанням терміна "перетвореність". Як бачимо, В. Немчинов, А. Фабричний, В. Палій, Ф. Гаріфуліна визначають це як одну з важливих характеристик собівартості продукції підприємства. Отже, собівартість продукції – важливий кількісний показник діяльності підприємств, його багатозначове призначення широкое використання в управлінні загальновідоме.

Перехід до ринкової системи господарювання вимагає перегляду економічної суті багатьох понять в адміністративно-командній економіці, а також уточнення їх ролі та функцій у роботі підприємств. Перше, це стосується такої категорії, як витрати виробництва. Проблема полягає у тому, що в умов ринкової економіки не тільки значно підвищується їх роль у забезпеченні ефективної роботи підприємств будь-якої форми власності, але і збільшуються можливості адміністраторів і менеджерів в управлінні витратами виробництва, включаючи вирішення таких питань, як визначення прибутків та прибутковості роботи підприємства, ціни на продукцію, послуги тощо.

Сучасний підхід до вказаних категорій и умовах формування нових ринкових систем, видозміни складу та структури товарно-грошових відносин повинні привести до зміни самого поняття "витрати виробництва". У зв'язку з цим проф. В. Сопко, Н. Ткаченко та ряд інших вчених-економістів наголошують, що в умовах ринкових відносин витрати виробництва дорівнюють вартості виготовленого продукту. Вони є сумою вартості виграних на виробництво продукту засобів виробництва та заново утвореної вартості [6]; "витрати виробництва підприємства є результатом процесу відтворення і відображають грошові видатки підприємства на забезпечення виробництва у засобах праці, предметах праці та коштах на заробітну плату" [6, с. 26].

Розгляд даного питання був би неповним без наголошення на наступному. Сучасні трактування поняття "витрати виробництва" та "собівартість" різняться між розуміннями їх економістами та бухгалтерами. Останні аналізують фактичну собівартість, яка включає фактичні витрати засобів праці, предметів праці та самої праці у вигляді грошових витрат на заробітну плату робітникам та службовцям, на сировину та матеріали, орендну плату за нерухомість, амортизаційні відрахування, величина яких визначається відповідно до податкового законодавства. Економістів та керівників підприємства, навпаки, цікавлять наступні (майбутні) витрати і те, як їх знизити та підвищити рентабельність виробництва. При цьому вони керуються альтернативними витратами, пов'язаними з втраченими можливостями найкращого використання ресурсів фірми.

Стосовно "собівартості" як економічної категорії необхідно відзначити, що в економічній теорії нерідко оперують нею як категорією "витрати виробництва". Собівартість продукції в багатьох випадках розглядається як показник, що використовується в плануванні, обліку, калькулюванні й аналізі.

Витрати виробництва, на наш погляд, – це виправдані умовами процесу виробництва і спрямовані на створення корисних цінностей чи надання послуг сукупні витрати незалежно від того, припадають вони на закінчений продукт чи на незавершене виробництво. При цьому поняття "витрати виробництва", як правило, вживають стосовно витрат за їх призначенням, що рівнозначно поняттю собівартості продукції і незавершеного виробництва в розрізі калькуляційних статей; поняття "затрати на виробництво" співвідносяться з витратами за економічними елементами.

Таким чином, у більшій частині публікацій з конкретно-економічних та обліково-аналітичних досліджень собівартості вона визначається як вартісний вираз витрат на виробництво, які несе саме підприємство чи як сума виражених у грошовій формі витрат виробництва. Ряд робіт за даною тематикою окрім загального визначення собівартості, уточнює та деталізує його у різних напрямках.

Усе вище викладене дозволяє порівняти практику оцінки витрат виробництва у різних економічних системах. При цьому можна зробити висновок, що саме ринкова економіка сприяє ефективному розподілу і використанню ресурсів, впровадженню найбільш ефективних методів комбінування факторів виробництва, стимулює розробку і втілення нових, більш ефективних технологій виробництва, а все це, в свою чергу, приводить до зниження витрат виробництва.

Література

1. Аникин А.В. Юность науки: Жизнь и идеи мыслителей-экономистов до Маркса. 4-е изд. – М.: Политиздат, 1985. – 367 с.
2. Лучко М.Р., Остап'юк М.Я. Історія обліку: світ та Україна, погляд крізь роки. – Тернопіль: Зорепад, 1998. – 151 с.
3. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии / Под ред. Ф. Энгельса. – М., 1978. – Т.3, кн.Ш. – 508 с.
4. Маршалл А. Принципы экономической науки. Т.1: Пер с англ. – М.: Прогресс, Универс. 1993. – 415с.
5. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. Затверджені наказом Державного комітету промислової політики України від 2 лютого 2001 р. № 47.
6. Мех Я.В. Обліково-аналітична інформація в управлінні внутрішніми резервами (на прикладі підприємств промисловості України): Монографія. – Тернопіль: Економічна думка, 2000, – 553 с.
7. Минц Б. Политическая экономия социализма. – М.: Политиздат, 1975. – 244 с.
8. Палий В.Ф. Основы калькулирования. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 208 с.
9. Себестоимость продукции и её планирование на промышленном предприятии. – К.: Вища школа, 1987.
10. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 1999. – 500 с.
11. Явчинин С.Р. Облік витрат та процес калькулювання собівартості продукції у швейному виробництві: Дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Тернопільська академія народної господарства. – Т., 2003. – 234 с.

ВІСНИК

*Технологічного
університету Поділля*

Хмельницького
національного
університету
(Вісник Технологічного університету Поділля)

Засновано в липні 1997 р.

Виходить 6 разів на рік

Хмельницький, 2005, № 6, Т.3 (75)

Засновник і видавець: Хмельницький національний університет
(до 2005 р. – "Вісник Технологічного університету Поділля",
Технологічний університет Поділля, м. Хмельницький)

Головний редактор	Скиба М.Є. , заслужений працівник народної освіти України, академік УТА, д.т.н., професор, ректор Хмельницького національного університету
Голова редакційної колегії	Сілін Р.І. , заслужений працівник народної освіти України, академік МАІ, академік АН України, академік УТА, д.т.н., професор
Заступник головного редактора	Каплун В.Г. , академік УТА, д.т.н., професор
Відповідальний секретар	Гуляєва В.О. , завідувач патентно-інформаційним відділом, Хмельницький національний університет

Члени редколегії

Економічні науки

д.е.н. Войнаренко М.П., д.е.н. Бельтюков Є.А., д.е.н. Благун І.С., к.е.н. Бондаренко М.І., д.е.н. Ведерніков М.Д., д.е.н. Гець В.М., к.т.н. Григоруک П.М., д.е.н. Завгородня Т.П., к.е.н. Йохна М.А., д.е.н. Козак В.Є., д.е.н. Кругляк Б.С., д.е.н. Кулинич О.І., к.е.н. Лук'янова В.В., к.е.н. Любохинець Л.С., к.е.н. Мороз В.С., д.е.н. Нижник В.М., д.е.н. Орлов О.О., к.е.н. Сокирник І.В., д.е.н. Федулова Л.І., к.е.н. Хмелевська А.В., к.е.н. Хрущ Н.А., к.е.н. Шацька В.М.

Відповідальний редактор серії "Економічні науки" **Войнаренко М.П.**, заслужений діяч науки і техніки України, академік АЕНУ, МАІ, УАЕК, д.е.н., професор, проректор Хмельницького національного університету

Відповідальний за випуск Войнаренко М.П.
Технічний редактор Горяшенко К.Л.
Редактор-коректор Броженко В.О.

Адреса редакції: Україна, 29016, м. Хмельницький, вул. Інститутська, 11, Хмельницький національний університет
редакція журналу "Вісник Хмельницького національного університету"
☎ (03822) 2-51-08
e-mail: patent_1@beta.tup.km.ua
web: http://library.tup.km.ua/visnyk_tup.htm
<http://visniktup.narod.ru>

Зареєстровано Міністерством України у справах преси та інформації.
Свідоцтво про державну реєстрацію друкованого засобу масової інформації
Серія КВ № 9723 від 29 березня 2005 року (перереєстрація)

© Хмельницький національний університет, 2005
© Редакція журналу "Вісник Хмельницького національного університету", 2005

Г.П. МІЗЕРНА ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛІНГ ЯК ПРОГРЕСИВНА ФОРМА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ САНАТОРНО-КУРОРТНОГО ТИПУ	207
О.М. СЕРДЮК ВИЗНАЧЕННЯ СУТНОСТІ ТА ЕЛЕМЕНТІВ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ І ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВИХ ПЛІАТЕЖІВ ПІДПРИЄМСТВ	211
І.В. СВИНОУС АНАЛІЗ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ СВИНАРСТВА В ГОСПОДАРСТВАХ НАСЕЛЕННЯ УКРАЇНИ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ	214
С.Р. ЯЦИШИН, О.А. КАПЛУН ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ КАТЕГОРІЙ “ВИТРАТИ ВИРОБНИЦТВА” ТА “СОБІВАРТІСТЬ” В ПРОЦЕСІ ТРАНСФОРМАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДО УМОВ РИНКОВОЇ ЕКОНОМІКИ	218
Н.А. ХРУЩ, Л.А. ПРИСТУПА ФІНАНСОВІ РЕСУРСИ ПІДПРИЄМСТВА: ДОСЛІДЖЕННЯ ОЗНАК ТА КЛАСИФІКАЦІЯ	223
В.С. РАДОМСЬКИЙ СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ РОЗВИТКУ ТА ЗАВДАННЯ СТРАХОВОГО РИНКУ УКРАЇНИ	227