

## СПЕЦИФІКА КЛАСИФІКАЦІЇ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ДЛЯ ПОБУДОВИ ЇХ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВАХ САНАТОРНО-КУРОРТНОГО КОМПЛЕКСУ

І.Р. Гавришків.

Тернопільський національний економічний університет.

*It is shown necessity of creation of especial classification of incomes and expenses for the organization of the account and acceptance of the administrative decision at the enterprises of a sanatorium complex.*

**Постановка проблеми.** Доходи і витрати окремого підприємства є досить різноманітними, адже забезпечують використання ним усіх факторів виробництва. Тому велике значення при організації обліку та контролю доходів і витрат має науково обґрунтована їх класифікація. При проведенні цієї класифікації для організації обліку на підприємствах санаторно-курортного комплексу виникає необхідність виділяти такі ознаки (обґрунтування) класифікації, по яких можна поділити сукупність об'єктів на чітко окреслені групи та уникнути подвійного тлумачення видів витрат. Головною умовою є те, що між видами у класифікації не повинно бути проміжних видів, суперечливих категорій тощо. Види доходів і витрат підприємств санаторно-курортного комплексу мають бути чітко окреслені, а їх властивості - обумовлені.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** **Постанова проблеми.** Проблема класифікації і обліку доходів та витрат займалися багато видатних вітчизняних вчених, серед яких можна відмітити: Ф.Ф. Бутинця, А.М. Галагана, Я.М. Гальперіна, А.І. Лозинського, В.А. Маздорова, І.Г. Максимова, Т.Н. Малькову, Л.В. Нападковську, О.В. Олійник, М.Я. Остап'юка, М.С. Пушкара, Я.В. Соколова, Ю.С. Цал-Цалка, Г.А. Ямборка. Проте в теорії та практиці бухгалтерського обліку доходи і витрати класифікують за різними ознаками, при цьому не завжди дотримуються загальні вимоги щодо побудови науково обґрунтованих класифікацій, що часто призводить до помилок та вносить двозначності та суперечності в трактування окремих видів витрат і доходів.

В економічній літературі запропоновано значну кількість ознак класифікації доходів і витрат, але єдиної науково обґрунтованої класифікації, яка була б адекватною цілям бухгалтерського обліку та інформаційним потребам користувачів обліко-

вої інформації підприємств санаторно-курортного комплексу, не розроблено.

**Виклад основного матеріалу.** Що стосується витрат на підприємствах цієї сфери, то на даний час проблемним питанням є вибір такої класифікації витрат, яка б найбільш повно відповідала завданням дослідження та напрямам їх реалізації в системі управління окремим підприємством санаторно-курортного комплексу.

Як відомо, в економічній теорії використовується два підходи до розгляду витрат та їх класифікації.

**Перший підхід** розглядає витрати як цінність ресурсів, витрачених в процесі виробництва, у фактичних цінах на їх придбання. Це фактичні видатки фірми у вигляді грошових витрат (фактичні витрати).

**Другий підхід** визначає витрати як цінність інших благ, які можна було б отримати при найвигіднішій з усіх альтернатив використання тих самих ресурсів. Це витрати можливостей або цінності найкращої з відкинутих альтернатив.

Показники витрат минулих періодів економісти в основному використовують для проведення оцінки та прогнозування майбутніх витрат, а також побудови математичних моделей поведінки витрат. Все це належить до основ, але в період стрімкого розвитку ринкової економіки важливе значення набуває управлінський аспект, тому на межі бухгалтерського та економічного підходу необхідно виділяти та враховувати також особливості й управлінського, адже важливим моментом класифікації є визначення, які витрати найбільше відповідають тому чи іншому управлінському рішенню, для прийняття якого в різних сегментах управління діяльністю підприємства необхідні різні підходи до групування витрат та аналізу їх поведінки.

Крім того, для різних груп споживачів, перед

якими поставлено різні завдання, мають бути цілком конкретні класифікаційні ознаки та види витрат, які б відповідали досягненню їх цілей.

За даних умов і виникає необхідність застосувати систему ознак класифікації витрат, пристосовану для підприємств санаторно-курортного комплексу, яка б враховувала, що:

1) класифікацію всіх видів витрат необхідно здійснювати, виходячи з вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 "Доходи" за видами господарської діяльності підприємства;

2) підприємства санаторно-курортного комплексу мають розгалужену структурну будову, елементами якої є підрозділи як функціонально специфічні, так і звичайні, тобто загальні для всіх підприємств. Їх не можна узагальнити за відношенням до виробництва (основного напрямку діяльності), бо всі вони прямо чи непрямо до нього відносяться, забезпечуючи можливість його ведення. Вони не можуть бути впорядковані в ієрархічну структуру з певними вертикальними зв'язками. Ці елементи є взаємодоповнюючими і при цьому не можуть бути підпорядковані один одному. Тому доцільно розглядати санаторій як підприємство, де витрати класифікуються за центрами витрат;

3) з огляду на те, що центри витрат санаторно-курортного закладу можуть об'єднувати декілька місць виникнення витрат, третім рівнем класифікації витрат є місця їх виникнення;

4) оскільки витрати прийнято, для потреб обліку та аналізу, класифікувати за економічними елементами, останнім рівнем розгалуженої класифікації витрат буде рівень економічних елементів витрат.

Не менш важливим питанням є класифікація доходів. Як і у випадку з витратами, не існує єдиної системної їх класифікації.

Доходи діяльності підприємств санаторно-курортного комплексу доцільно класифікувати за двома рівнями ознак:

- по-перше, у відповідності до П(С)БО 15 "Доходи" за видами господарської діяльності,
- по-друге, за центрами доходів.

**Висновки.** Враховуючи вище наведене, можна узагальнити, що дана побудова класифікації забезпечить можливість співставлення доходів і витрат за кожним їх центром та надасть можливість

визначити результативність діяльності кожного підрозділу або блоків підрозділів, що об'єднані за напрямом діяльності, залежно від організаційної структури санаторно-курортного закладу. Саме вона буде зручною і для проведення економічного аналізу діяльності підприємств, а також дозволить більш достовірно планувати доходи і витрати за кожним підрозділом підприємства.

Важливо пам'ятати, що при проведенні їх класифікації необхідно виділяти такі ознаки, за якими можна поділити доходи і витрати на чітко окреслені групи та уникнути подвійного тлумачення видів доходів і витрат. Це є важливим з точки зору практичного застосування такої класифікації.

Необхідність і можливість класифікації складових доходів і витрат за різними ознаками дозволяє отримувати більш обґрунтовані висновки, прогнози діяльності суб'єкта підприємницької діяльності і оцінити ефективність управління.

#### **ЛІТЕРАТУРА:**

1. Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. Бухгалтерський управлінський облік: Навчальний посібник. – Житомир: ЖІТІ, 2000.
2. Грачова Р. Доходи в санаторно-курортних установах: особливості обліку // Дебет-кредит. – 2003
3. Давидович І.Є. Управління витратами як напрям підвищення ефективності роботи підприємств і організацій // Економічні проблеми розвитку будівництва в Україні (Збірник наукових праць за матеріалами міжнародної науково-практичної конференції, що відбулася у Тернопільській академії народного господарства 1–2 червня 2001 року). – Тернопіль: Економічна думка, 2001.
4. Нападовська Л.В. Класифікація затрат у вітчизняній та зарубіжній системах обліку // Міжвузівський збірник наукових праць. Економіка: проблеми теорії та практики. Випуск 8. – Дніпропетровськ, 2000.
5. Олійник О.В. Класифікація витрат підприємства // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – 2001. – № 14.
6. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: Навч. посібник. – К., ЦУЛ, 2002.
7. Ямборко Г. А. Визнання і класифікація витрат в системі бухгалтерського обліку // Вісник Львівської Комерційної академії. Серія економічна. – 2004. – Вип. 16.
8. Мех Я.В., Гавришків І.Р. Проблеми інформаційного забезпечення управління рекреаційним туризмом у контексті інтеграції України у світовий ринок послуг. – Тернопіль, "Економічна думка". – 2005.