

*Рецензент: Александров І.О., д.е.н., професор кафедри адміністративного менеджменту та проблем ринку, ОНПУ*

*16.11.2015*

УДК 330.138.11

*Шматковська Тетяна, Демедюк Людмила, Рудь Тетяна*

## **ДО ПРОБЛЕМАТИКИ ГЕНЕЗИСУ ТА ДЕФІНІЦІЇ ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ «ВИТРАТИ»**

У статті розглянуто історичний розвиток поняття «витрати». Досліджено розуміння категорії витрат у країнах Стародавнього світу: Єгипті, Вавилоні, Греції, Римській імперії та особливості зародження організації обліку витрат в цих країнах. Проведено поетапний хронологічний аналіз підходів до категорії «витрати». Проаналізовано підходи дослідників різних економічних шкіл до визначення факторів формування вартості продукції та витрат. Поетапно систематизовано історичний розвиток категорії «витрати». Розглянуто особливості виникнення методів обліку витрат, необхідність управління витратами та появи управлінського обліку як окремої науки. Висвітлено підходи сучасних вчених до трактування витрат. Проведено розмежування між «витратами», «затратами», «видатками» та «платежами». Представлено сучасне розуміння терміну «витрати» в різних країнах. Запропоновано авторське визначення досліджуваного поняття.

**Ключові слова:** витрати; генезис поняття «витрати»; альтернативні витрати; економічні ресурси; управління витратами.

*Шматковская Татьяна, Демедюк Людмила, Рудь Татьяна*

## **К ПРОБЛЕМАТИКЕ ГЕНЕЗИСА И ДЕФИНИЦИИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ КАТЕГОРИИ «РАСХОДЫ»**

В статье рассмотрено историческое развитие понятия «расходы». Исследовано понимание категории расходов в странах Древнего мира: Египте, Вавилоне, Греции, Римской империи и особенности зарождения организации учета расходов в этих странах.

Проведен поэтапный хронологический анализ подходов к категории «расходы». Проанализированы подходы исследователей разных экономических школ к факторам формирования стоимости продукции и расходов. Поэтапно систематизировано историческое развитие категории «расходы». Рассмотрены особенности возникновения методов учета расходов, необходимость управления расходами и появления управленческого учета как отдельной науки. Освещены особенности подходов современных ученых к трактовке расходов. Проведено разграничение между «расходами», «затратами», «издержками» и «платежам». Представлено современное понимание термина «расходы» в разных странах. Предложено авторское определение исследуемого понятия.

**Ключевые слова:** расходы; генезис понятия «расходы»; альтернативные издержки; экономические ресурсы; управления затратами.

*Shmatkovska Tetjana, Demedyuk Ludmila, Rud Tetyana*

#### **TO THE PROBLEMS OF THE GENESIS AND DEFINITION OF ECONOMIC CATEGORY “EXPENSES”**

The article examines the historical development of the concept of "expenses". Researched understanding of cost categories in the Ancient World: Egypt, Babylon, Greece, the Roman Empire and the birth of the features of accounting costs in these countries. A chronological analysis of phased approaches to the category of "costs". Researchers analyzed the approaches of different economic schools to factors of production value and costs. Incrementally systematized historical development category "expenses." Features emergence of cost accounting methods and the need to control costs and the emergence of management accounting as a separate science. The peculiarities of modern scientific approaches to the treatment costs. A distinction between "cost", "cost", "costs" and "payments". Presents a modern understanding of the term costs in other countries. The author researched the definition of the concept.

**Keywords:** expenses; genesis of the concept of "expenses"; opportunity expenses; economic resources; expenses management.

**Постановка проблеми.** Основною метою функціонування будь-якого підприємства є максимізація прибутку. Для його визначення слід співставити розмір доходів та витрат. Витрати є одними із найважливіших складових облікового процесу підприємства, особливо в ринкових умовах. Для вітчизняних виробників є досить характерною низька конкурентоспроможність, що передусім пов'язана із формуванням невиправдано високих витрат на виробництво продукції. Тому, пошук шляхів зниження витрат виробництва в сучасних умовах слід розглядати як фактор підвищення прибутковості й ефективності роботи підприємств, забезпечення стабільності їх функціонування в ринковому середовищі.

Для здійснення ефективного управління витратами передусім варто дослідити різні підходи щодо трактування сутності категорії «витрати». Аналіз витрат надасть змогу обґрунтувати їх доцільність та ефективність, що забезпечить їх належне регулювання.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Суттєвий внесок у дослідження категорії «витрати» здійснено такими зарубіжними вченими: К. Друрі, Р. Коузом, Є. С. Хендріксоном, Дж. Фостером. Серед російських фахівців слід виділити Е. А. Мізіковського, М. А. Вахрушину, М. А. Сажину, Г. Г. Чибрикова. Проблематику управління витратами досліджено в працях вітчизняних науковців: Ф. Ф. Бутинця, С. В. Голова, М. Г. Грещака, О. С. Коцюби, П. Й. Атамаса, Ю. С. Цал-Цалко .

Незважаючи на те, що витратам було приділено досить багато уваги у працях вчених, проте на сьогодні так і не сформовано єдиного підходу до трактування категорії «витрат» та недостатньо розкрито проблематику управління ними.

**Мета статті** - дослідження історичного генезису категорії «витрати», порівняння та узагальнення диференційованих підходів до сучасного визначення досліджуваного поняття.

**Обґрунтування отриманих результатів.** Вважаємо, що вивчаючи різні підходи до трактування поняття «витрати», доцільно було б розглянути їх сутність з точки зору історичного розвитку.

Дослідивши наукові джерела, нами виокремлено декілька етапів формування знань про витрати (рис 1).

Першим етапом стала необхідність у Стародавньому світі вести облік витрат на господарському та державному рівнях.

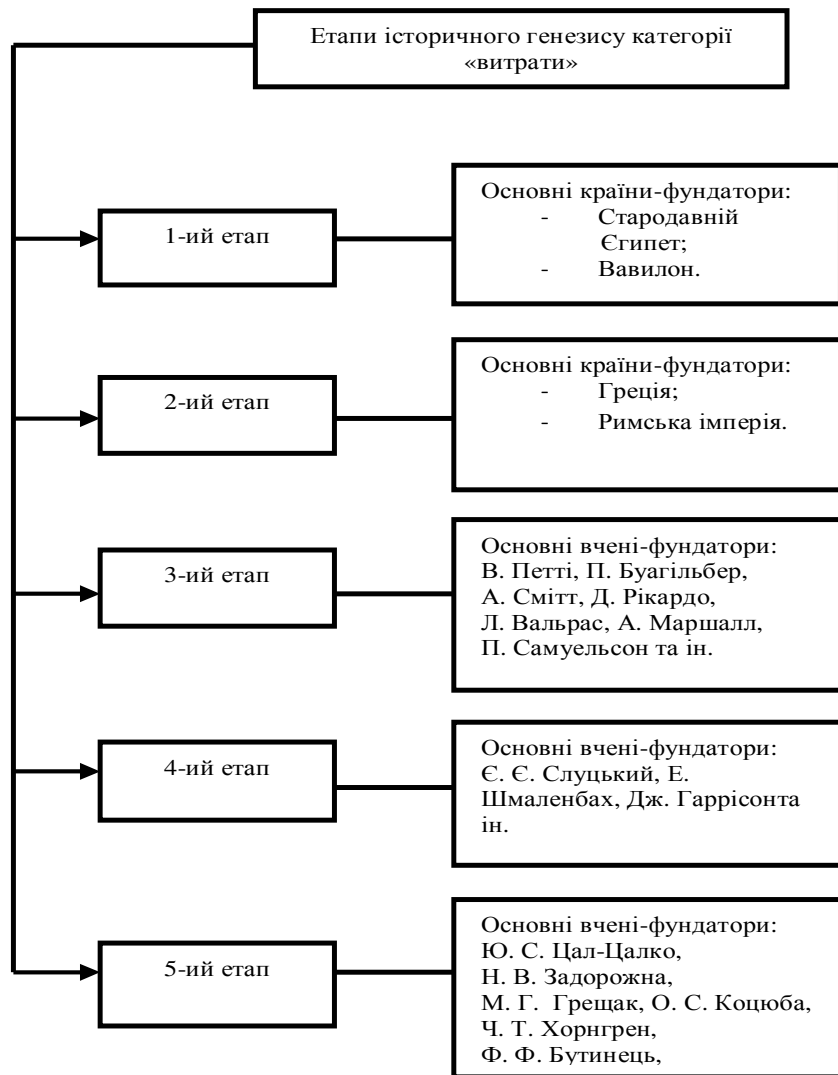


Рис. 1. Етапи історичного генезису категорії «витрати»  
(узагальнено на основі джерел: [1-8])

Так, у Стародавньому Єгипті складали кошториси, за якими можна було контролювати та нормувати витрати. У Вавилоні здійснювали розподіл витрат на заробітну плату за робітниками та видами продукції. Також велися списки, описи реєстри, іменні списки для видачі продуктів як об'єкти контролю за витратами. В таких документах зазначалося витрати сировини, тривалість відпрацьованого робочого часу в людино-днях, обсяг виробленої продукції. Норми витрат визначалися розрахунково-дослідним шляхом і охоплювали основні ресурси населення. Окремо вівся розрахунок накладних витрат. Просте, як свідчать дані промислового обліку, калькуляцію в ті часи ще не складали. Результати діяльності визначали шляхом порівняння сукупних витрат та сукупних доходів в цілому по підприємству. Ще у XV ст. до н.е. в Єгипті почали вести облікові книги та складати звітність за державними доходами та видатками [1, с. 4-5].

Як зазначає у своїх дослідженнях Г. Брідж-Бей, в IV ст. до н. е. за часів правління фараона Менаса спеціальні писарі на папірусі записували операції стосовно домашнього господарства фараона. Особлива увага приділялася витратам. За Геродотом, загальна вартість піраміди в Єгипті становила 1500 талантів. При чому до витрат враховувалося лише вартість предметів споживання робітників – продуктів. Вартість будівництва Парфенону становила 469 талантів, згідно зі звітом, що викарбуваний на одній з його стін [2, с. 38].

Другий етап: у Греції в III ст. до н.е. були закладені основи до формування звітності, де порівнювали доходи та витрати від різних видів діяльності. Для обліку витрат записи вели у хронологічному порядку. Поточний облік за таким реєстром призвів до появи нового методу – рахунку. В Афінах обліком доходів та видатків на державному рівні, а також складанням звітності займалися спеціальні контролери [2, с. 23]. В Римській імперії також приділяли увагу проблемам сутності та визначенню факторів, за допомогою яких можна знизити витрати [3, с. 381-382].

Отже, на перших двох етапах розвитку чіткого визначення категорії «витрати» не існувало. Під цим поняття розуміли ресурси, які були використані у процесі господарської діяльності і були об'єктом обліку лише на державному рівні.

На третьому етапі виникли дві основні теорії, в центрі яких стоїть поняття «витрати»: трудова теорія вартості та теорія граничної

корисності. В. Петті та П. Буагільбер, що були засновниками першої теорії, вартість товару визначали через витрати трудових ресурсів на виробництво та продуктивність праці робітників В подальшому трудова теорія вартості знайшла відображення в працях класиків політичної економії А. Сміта та Д. Рікардо. Д. Рікардо зазначив, що у вартість продукції входять не лише витрати на затрачену працю, але й на засоби виробництва. Пізніше теорія трудових витрат була витіснена теорією витрат виробництва, де трудові витрати були лише частиною вартості продукції [4, с. 18-19] .

Трудова теорія вартості яскраво відображається у працях К. Маркса. Він розрізняє витрати суспільства та витрати кожного окремого товаровиробника. Суспільні витрати за Марксом – це витрати живої та уречевленої праці, які формують вартість товару. А витрати товаровиробника – це витрати на засоби виробництва для певного виду продукції та витрати на оплату праці для робітників, зайнятих у її виготовленні. Вони відрізняються від суспільних витрат на величину доданої вартості. Крім виробничих витрат, К. Маркс також виділяв витрати на реалізацію продукції. Вони в свою чергу поділялися на чисті – витрати на торгівлю, рекламу, та додаткових затрат – витрати на зберігання, сортування, перевезення. К. Маркс виходив з того, що вартість товару формують безпосередні витрати під час процесу виробництва, а також витрати що за ними слідують, тобто витрати у сфері обігу (додаткові витрати).

Л. Вальрас, К. Менгер, Ф. Візер як представники теорії граничної корисності витрати підприємства розглядали як своєрідну корисність та не допускали зведення вартості до витрат праці або трьох факторів виробництва. Маржиналісти визначали витрати як цінність найкращої втраченої альтернативної можливості, від якої довелося відмовитися. Теорія граничної корисності ігнорує виробництво товарів та значення витрат виробництва. Це стало поштовхом до створення концепції альтернативних витрат, за якою обмеженість ресурсів визначає конкурентність та альтернативність способів їх використання [5, с. 79-82].

Спільною рисою для теорії трудової вартості та теорії граничної корисності є їх базування на трьох факторах виробництва: землі, праці та капіталу. Тому витрати відображали обсяг використання цих факторів.

Під витратами підприємства класики політичної економії розуміли сукупність спожитих у процесі виробництва засобів виробництва та необхідної праці робочої сили, які визначають скільки коштує підприємству виробництво та реалізація товару.

А. Маршалл та П. Самуельсон, що представляли неокласичну школу політичної економії, дають розуміння того, що теорії трудової вартості та граничної корисності є окремими складовими єдиного цілого. Під витратами виробництва А. Маршалл витрати виробництва розумів як сукупність таких чинників як земля, праця, капітал та організаторські здібності. [6, с. 342]. Отже, під витратами на даному етапі розуміють витрачену на виробництво товарів працю, вкладений капітал та землю, яка використовується в процесі виробництва.

Четвертий етап (XX ст.) характеризується використанням математичних методів у теорії витрат. Неокласики, до яких можна віднести Є. Слуцького, Е. Шмаленбаха, Дж. Гаррісона сформулювали виробничу функцію для порівняння витрат та отриманих результатів, визначили фактори, що впливають на розмір витрат, поділивши їх таким чином на постійні та змінні. Є. Слуцький за допомогою математичних категорій пояснив взаємозв'язок витрат виробництва з теорією попиту та пропозиції.

Великий внесок в теорію обліку витрат на виробництво і калькулювання продукції здійснили англо-американські вчені, які створили основу для виникнення трьох підходів до обліку витрат. Дж. Кларк та Дж. Харріс сформували основи методу «директ-кост», а О. Хаггінс – облік за центрами відповідальності. Дж. Гаррісоном була розроблена та впроваджена система стандарт-кост, що передбачала жорстке нормування витрат, виявлення відхилень фактичних витрат від нормативних, що виникають в процесі виробництва. Це зумовило необхідність управління такими відхиленнями. Поява нормативного методу обліку витрат зумовила необхідність переорієнтації обліку з історичної собівартості на нормативну відповідно до цілей та завдань підприємства, визначення управлінського персоналу, який буде відповідати за дотримання норм витрат. Тому в середині XX ст. як окрема галузь виник управлінський облік, основою якого є облік та управління витратами [7, с. 318]. Розробка певних стандартів витрат, формування калькуляції продукції та кошторисів дозволила ефективно контролювати витрати процесу виробництва, співставляти їх зі

стандартними та усувати відхилення що виникають. Тобто виник новий метод регулювання формування процесу собівартості – метод управління по відхиленнях.

Таким чином, на даному етапі під витратами розуміють сукупність матеріальних та грошових ресурсів для ведення господарської діяльності, що знаходять своє відображення в собівартості виробленої продукції.

На сучасному етапі еволюції категорії «витрати» її зміст так і залишається недостатньо розкритий. Поняття «витрати» використовується під час різних процесів: виробництва, споживання, обміну, обігу, нагромадження, а також є об'єктом обліку, контролю, аналізу, планування та управління. Тому вчені залишились в пошуку єдиного універсального підходу до тлумачення витрат.

Важливо, що відрізняють поняття витрат в бухгалтерському розумінні від витрат в економічному тлумаченні. Так, під економічними витратами розуміють затрати втрачених можливостей, тобто суму грошей яку можна отримати при найбільш вигідному із всіх можливих альтернативних варіантів використання ресурсів. Таким чином, економічні витрати будь-якого ресурсу обраного для виробництва продукції дорівнюють його вартості при найкращому із всіх можливих варіантів використання. Поняття економічних витрат обумовлено обмеженістю ресурсів у порівнянні з кількістю варіантів їх використання.

З бухгалтерської точки зору, витрати – це тільки конкретні витрати ресурсів [8, с. 45]. Бухгалтерські витрати можна назвати явними (зовнішніми) витратами підприємства на закупівлю ресурсів (оплата сировини та матеріалів, нарахована заробітна плата тощо). Суму цих витрат можна відслідкувати в бухгалтерських проводках та документах. Неявні (внутрішні) витрати – це вартість послуг виробництва, що використовуються підприємством. До них можна віднести використання особистого транспорту власників підприємства, грошові платежі, які могли б отримати власники при вкладенні своїх коштів за альтернативними напрямками чи прибуток за умови вкладання капіталу і будь-яке інше підприємство. Дане тлумачення базується на ресурсному розумінні економічної природи процесу господарювання, не беручи до уваги інші аспекти. Таким чином, бухгалтерський підхід базується на конкретних витратах, а економічні – на сприятливих можливостях. Тому можна вважати, що



економічні витрати є значно більшими за бухгалтерські і саме їх слід вважати витратами підприємства.

Тому, сучасні науковці використовують термін «витрати» у різних значеннях (табл. 1).

Таблиця 1

Підходи до тлумачення дефініції «витрати» різними вченими  
(узагальнено на основі джерел  
[7, с. 359; 9, с. 3; 10, с. 5; 11, с. 16; 12, с. 113; 13 с. 174])

Вчені	Підходи до тлумачення дефініції «витрати»
Н. В. Задорожна	витрати розуміє як вартість усіх використовуваних ресурсів, необхідних для випуску визначеного обсягу продукції
Ю.С. Цал-Цалко	сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва
М. Г. Грещак, О. С. Коцюба	витрати підприємства розглядають як обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірі для досягнення певної мети
Ч. Т. Хорнгрен Дж. Фостер	та під поняттям витрат розуміють використані ресурси або гроші, які потрібно заплатити на товари чи послуги
М. Павлишенко	витрати тлумачить як виражені у грошовій формі витрати різних видів економічних ресурсів (праці, сировини, матеріалів, основних засобів, фінансових ресурсів) у процесі виробництва, обігу й розподілу продукції, товарів
Ф. Ф. Бутинець, Л. М. Янчева, Т. П. Остапчук, С. І. Якименко	витрати визначають як загальноекономічну категорію, що характеризує використання різних речовин і сил природи в процесі господарювання

Вважаємо, що підходи до трактування категорії «витрати», які подані в таблиці 1 є досить вузькими і не враховують всієї господарської діяльності підприємства та є недостатніми для аналізу ефективності та планування витрат підприємства в мінливому зовнішньому середовищі..

В економічній літературі поряд із поняттям «витрати» використовуються і такі, як «затрати», «видатки» та «платежі».

А. Ягурова, О. Ф. Буфетова, у своїх визначеннях висловлюють думку, що затрати підприємства більші, ніж витрати. Протилежної думки дотримуються В. В. Сопко та Л. В. Нападовська. Вони у своїх працях доводять, що витрати все ж таки більші, ніж затрати [14, с. 291; 16, с. 20].

Єдиного підходу до тлумачення категорії «затрати» також не існує. Зокрема, такі вчені як Аткинсон А. Ентоні, Раджив Д. Банер,

Р. Каплан, Н. Д. Врублівський, Л. В. Нападовська розуміють «затрати» як грошова форма вираження ресурсів, що були використані за цільовим направленням для єдиної мети – отримання прибутку.

С. А. Ніколаєва вважає, що затрати обов'язково відображають використання ресурсів в процесі виробництва та його обслуговування, а також мають цільовий характер. Тому категорія «затрати» не включає в себе ресурси, що не пов'язані з виробництвом чи ресурси, що були втрачені внаслідок розкрадання чи непередбачених ситуацій.

Л. В. Нападовська проводить розмежування «витрат» та «затрат» у різних видах обліку. Так, у системі управлінського обліку відпуск матеріалів у виробництво буде відноситися до затрат, а у фінансовому – ні. У фінансовому обліку вартість використаних матеріалів буде визнаватися витратами у складі собівартості продукції в момент її реалізації, оскільки при використанні ресурсів у виробничому процесі не відбувається ні збільшення ні зменшення активу чи зобов'язань, а лише перетворення одного виду ресурсів – сировини і матеріалів в інший ресурс - незавершене виробництво.

Такі поняття, як «видатки» та «платежі», недоречно розглядати як витрати. У бухгалтерському обліку видатки та платежі не відображаються на рахунках витрат, тому і не можуть бути витратами. Так, О. О. Орлов чітко розмежує «видатки» та «платежі». Науковець наголошує, що «коли підприємство отримує засіб виробництва, ціна закупівлі складає видатки підприємства» а якщо відбувається виплата грошей із каси, із банківських та інших рахунків підприємства, це називається платежами» [15, с. 104]. Е. Шмаленбах визначає витрати як такі, що утворюють вартість і не пов'язані з потоками платежів за ресурси [3, с. 385].

Методичні основи формування інформації про витрати в бухгалтерському обліку та розкриття такої інформації у фінансовій звітності підприємств регламентуються в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», згідно з яким під витратами розумію зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів, або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за його вилучення або розподілення між власниками). При цьому витрати відносять до певного звітного періоду одночасно із визнанням доходу, для отримання кого вони були понесені [8, с. 45].

В англomовних країнах витрати, що були понесені на виробництво товарів і послуг, а також таких, що підтримують функціонування підприємства називають словом «cost». Воно вміщує в себе розуміння таких категорій як «витрати», «затрати», «собівартість». Поряд із ним розрізняють «expenses» (витрати) та «expenditures» (затрати). Поняття «expenses» слід розуміти як вартісний вираз ресурсів за певний період, що в балансі підприємства визначаються в складі собівартості реалізованої продукції, а поняття «expenditures» - це сума грошових коштів, що була витрачена на придбання ресурсів. Пізніше expenditures перетворюються в expenses.

Проаналізувавши вже існуючі підходи до визначення категорії «витрати» можна узагальнити, що витратами є всі види ресурсів, що були використані підприємством в процесі своєї діяльності, розмір яких може бути достовірно визначено, та очікується певний економічний ефект від їх використання.

**Висновки.** Будь-яка діяльність господарюючого суб'єкта неможлива без здійснення витрат. Досліджуючи генезис категорії «витрати» необхідно підсумувати, що:

- облік витрат намагалися впровадити ще у Стародавньому світі;
- первинне визначення витрат бере свій початок із теорії вартості;
- сучасне трактування витрат започатковано у ХІХ столітті;
- подальше дослідження витрат було викликане зростаючим виробництвом;
- необхідність управління витратами виокремило управлінський облік як окрему галузь теоретичних та прикладних знань;
- єдиного підходу щодо визначення категорії «витрати» не існує, можливо лише прослідкувати певну схожість між поглядами різних науковців.
- в процесі своєї діяльності підприємствам слід керуватися визначенням витрат, закріпленим в нормативно-правових актах.

Оскільки категорія «витрати» є досить багатогранною та поліаспектною, то вона залишається в подальшому предметом наукового пошуку як у короткостроковій, так і у віддаленій перспективі.

## *Література*

1. Андрущенко Н. С. Суть і значення витрат : історичний аспект / Н. С. Андрущенко // Економічна теорія та історія економічної думки. – 2007. - № 5. – С. 3 – 7.
2. Історія економічних учень : підручник / Л. Я. Корнійчук, Н. О. Татаренко, А. М. Поручник та ін.; [За ред. Л. Я. Корнійчук, Н. О. Титаренко] – К. : КНЕУ, 2001. – 564 с.
3. Трухан О. Л. Розвиток теорії витрат: еволюція і сучасні тенденції / О. Л. Трухан // Вісник ЖДТУ. – 2003. - № 4. – С. 380 – 388.
4. Погорелов Ю. С. Вибір і обґрунтування методів управління затратами підприємства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / Ю. С. Погорелов. – Донецьк, 2006. – 32 с.
5. Історія економічних учень : підручн. : У 2 ч. – Ч. 1. / [За ред. В. Д. Базидевича]. – 3-тє вид., випр. і доп.. – К. : Знання, 2006. – 582 с.
6. Юхименко П. І. Історія економічних вчень : навч. посіб. / П. І. Юхименко, П. М. Леоненко – [3-тє вид., випр.]. – К. : Знання – Прес. 2002. – 514 с.
7. Бутинець Ф. Ф. Історія бухгалтерського обліку : В 2-х частинах. Ч. I: навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / 2-е вид., доп. і перероб./ Ф. Ф. Бутинець – Житомир: ПП «Рута», 2001. – 512 с.
8. Фаріон В. Я. Сутність витрат як економічної категорії / В.Я. Фаріон // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2013. – Вип. 1. – С. 44-48. [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vchtei\\_2013\\_1\\_8.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vchtei_2013_1_8.pdf).
9. Задорожна Н. В. Мікроекономічна теорія виробництва і витрат : навч. посібн. / Н. В. Задорожна. – К. : КНЕУ, 2003. – 219 с.
10. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : навч. посібн. / Ю. С. Цал-Цалко. – Житомир : ЖІТІ, 2002. – 647 с.
11. Грещак М. Г. Управління витратами : навч.-метод. посібн. для самост. вивч. дисц. / М. Г. Грещак, О. С. Коцюба. – К. : КНЕУ, 2002. – 131 с.
12. Хоригерн Ч., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: пер. с англ. / Под. ред Я. В. Соколова. – М. :

Финансы и статистика, 1995. – 416 с.

13. Бутинець Ф. Ф. Аудит і ревізія підприємницької діяльності / Ф. Ф. Бутинець, Б. Ф. Усач, Н. Г. Виговська. – Житомир: ПП «Рута», 2001. – 416 с.

14. Буфетова О. Ф. Економічний зміст витрат обігу підприємств торгівлі / О. Ф. Буфетова // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2007. – № 2. – С. 291 – 293.

15. Орлов О. А. Планування діяльності промислового підприємства: підручник / О. А. Орлов . – К.: Скарби, 2002. – 336 с.

1. Andrushchenko N. S. Sut' i znachennia vytrat : istorychnyi aspekt / N. S. Andrushchenko // Ekonomichna teoriia ta istoriia ekonomichnoi dumky. – 2007. – № 5. – S. 3-7.

2. Istoriiia ekonomichnykh uchen' : pidruchnyk / L.Ia. Korniiichuk, N. O. Tatarenko, A. M. Poruchnyk ta in.; Za red. L.Ia. Korniiichuk, N. O. Tatarenko – K. : KNEU, 2001. – 564 s.

3. Trukhan O. L. Rozvytok teorii vytrat: evoliutsiia i suchasni tendentsii / O. L. Trukhan // Visnyk ZhDTU. – 2003. – № 4. – S. 380-388.

4. Pogorielov Iu. S. Vybir i obgruntuvannia metodiv upravlinnia zatratamy pidpriemstva: avtoref. dys. na zdobuttia nauk. stupenia kand. ekon. nauk: spets. 08.06.01 «Ekonomika, organizatsiia i upravlinnia pidpriemstvamy» / Iu. S. Pogorielov. – Donets'k, 2006. – 32 s.

5. Istoriiia ekonomichnykh uchen': pidruchn. : U 2 ch. – Ch. 1. / Za red. V. D. Bazylevycha. – 3-tie vyd., vypr. i dop. – K. : Znannia, 2006. – 582 s.

6. Iukhymenko P. I. , Leonenko P. M. Istoriiia ekonomichnykh vchen': Navch. posib. – [3-tie vyd., vypr.]. – K.: Znannia – Pres. 2002. – 514 s.

7. Butynets' F. F. Istoriiia bukhgalters'kogo obliku: V 2-kh chastynakh. Ch. I: navchal'nyi posibnyk dlia studentiv vyshchykh navchal'nykh zakladiv spetsial'nosti 7.050106 «Oblik i audyt» / 2-e vyd., dop. i pererob. – Zhytomyr: PP «Ruta», 2001. – 512 s.

8. Farion V. Ia. Sutnist' vytrat iak ekonomichnoi kategorii / V.Ia. Farion // Visnyk Chernivets'kogo torgovel'no-ekonomichnogo instytutu. Ekonomichni nauky . – 2013. – Vyp. 1. – S. 44-48. [Elektronnyi resurs]. - Rezhym dostupu : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vchtei\\_2013\\_1\\_8.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vchtei_2013_1_8.pdf)

9. Zadorozhna N. V. Mikroekonomichna teoriia vyrobnytstva i

vytrat : navch. posibn. / N. V. Zadorozhna. – K.: KNEU, 2003. – 219 s.

10. Tsal-Tsalko Iu. S. Vytraty pidpriemstva : navch. posibn. / Iu. S. Tsal-Tsalko. - Zhytomyr : ZhITI, 2002. - 647 s.

11. Greshchak M. G. Upravlinnia vytratamy : navch.-metod. posibn. dlia samost. vyvch. dysts. / M. G. Greshchak, O. S. Kotsiuba. – K.: KNEU, 2002. – 131 s.

12. Khorygern Ch., Foster Dzh. Bukhgalterskyi uchet: upravlencheskyi aspekt: per. s ang. / Pod. red Ia. V. Sokolova – M.: Fynansy y statystyka, 1995. – 416 s.

13. Butynets', F. F. Audyt i reviziia pidpriemnyts'koi diial'nosti / F. F. Butynets', B. F. Usach, N. G. Vygovs'ka. – Zhytomyr : PP «Ruta», 2001. – 416 s.

14. Bufetova O. F. Ekonomichnyi zmist vytrat obigu pidpriemstv torgivli / O. F. Bufetova // Derzhava ta regiony. Seriia: Ekonomika ta pidpriemnytstvo. – 2007. – № 2. – S. 291-293..

15. Orlov O. A. Planuvannia diial'nosti promyslovogo pidpriemstva; Pidruchnyk. – K.: Skarby, 2002. – 336 s.

***Рецензент:** Стрішенець О.М. д.е.н., професор, зав. каф. економіки природокористування та економічної теорії Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*

24.11.2015

УДК 330.3

***Яцина Надія, Нездоймінов Сергій***

## **АНАЛІЗ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ КРУЇЗНОГО РИНКУ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ ТА РЕГІОНАЛЬНОЇ ІНТЕГРАЦІЇ**

Стаття присвячена сучасним тенденціям розвитку міжнародного та українського ринків круїзних послуг. На основі аналітичних даних обґрунтовано сутність і значення круїзного туризму для економіки держави. Інтенсивність розвитку глобального круїзного ринку вимагає пошуку ефективного механізму