

охочень пов'язаним з ним фізичним особам у разі, якщо немає документальних доказів того, що таку оплату було проведено як компенсацію за фактично надану послугу (відпрацьований час). За наявності зазначених документальних доказів віднесенню до складу витрат підлягає фактична сума оплати, але не більша, ніж сума, розрахована за звичайними цінами.

Крім того, існують певні застереження щодо визнання витрат у разі здійснення операцій з продажу/обміну товарів, виконання робіт, надання послуг пов'язаним з таким платником податку особам або за операціями з давальницькою сировиною, оскільки витрати, понесені у зв'язку зі здійсненням перелічених операцій, визнаються в розмірі, що не перевищує доходи, отримані від такого продажу/обміну.

Так, у податковому обліку операції з продажу/обміну товарів, виконання робіт, надання послуг з пов'язаними з таким платником податку особами не можуть призводити до виникнення збитків.

Отже, чинне законодавство України наводить різні дефініції поняття «пов'язаних осіб», зокрема це визначення «афілійованих» і «зацікавлених осіб», але вкладає в них доволі схожий зміст. Що ж стосується податкового обліку, то для цих операцій встановлено деякі обмеження щодо врахування доходів і витрат. Вони цілком обґрунтовані, оскільки досить часто такі операції стають причиною ухилень від сплати податків.
УДК 657.01

Коваленко Г. С.,
аспірант кафедри обліку
підприємницької діяльності,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО КЛАСИФІКАЦІЇ ВИТРАТ НА БАЛЬНЕОЛОГІЧНІ ПОСЛУГИ

Класифікація витрат є важливим елементом у системі управління стратегією будь-якого підприємства. У економічній літературі питанню класифікації витрат присвячено багато робіт, автори яких розглядають безліч ознак, напрямів класифікації витрат для різних цілей управління. Зокрема, особливе місце у науковому набутку займає класифікація витрат за калькуляційними статтями, яка необхідна для вирішення одного з основних

завдань управлінського обліку — контролю над нормуванням прибутку.

Проаналізувавши роботи вітчизняних і закордонних економістів, ми дійшли висновку про відсутність класифікації витрат з урахуванням особливостей діяльності санаторно-курортних закладів, які спеціалізуються на бальнеолікуванні. Тому вважаємо за потрібне доповнити та розширити існуючі класифікаційні групи витрат на бальнеологічні послуги.

Слід зазначити, що основною метою класифікації витрат на бальнеологічні послуги є створення чіткої та впорядкованої структури витрат санаторно-курортних закладів відповідно до вирішуваних завдань. Особливу роль займають ті витрати, які відносяться на собівартість бальнеологічної послуги — необхідно правильно її визначити, що дозволить встановлювати конкурентні ціни на такі послуги, а, отже, дасть можливість отримувати запланований прибуток.

На нашу думку, найповніше визначення сутності класифікації витрат наводить П. Й. Атамас [1]. Доповнимо таке визначення з урахуванням особливостей діяльності санаторно-курортних закладів, що спеціалізуються на наданні бальнеологічних послуг:

Класифікація витрат на бальнеологічні послуги — це поділ витрат санаторно-курортних закладів на групи на основі загальних ознак об'єктів і зв'язків між ними з метою визначення складу та характеру витрат. Іншими словами, класифікація витрат на бальнеологічні послуги надає управлінському персоналу можливість приймати економічно обґрунтовані рішення на основі визначення виду витрат, і, як наслідок, прогнозування поведінки (функції) витрат у залежності від впливу різних чинників.

Дослідивши підходи до класифікації витрат, наведені у економічній літературі [2], ми дійшли висновку, що не всі з них доцільно застосовувати у санаторно-курортних закладах.

Саме тому вважаємо за необхідне виділити найвагоміші підходи до класифікації витрат, розширити їх з метою побудови обліку у санаторно-курортних закладах, здійснення контролю та калькулювання собівартості бальнеологічних послуг:

1. Перший підхід — калькулювання витрат, згідно якого основна увага приділяється обчислюванню собівартості бальнеологічної послуги, що надається. Особливістю у сфері надання послуг з бальнеолікування є те, що розподіл витрат між вартістю реалізованої послуги та вартістю так званого незавершеного виробництва відсутній. Це пов'язано з тим, що момент так званого виробництва та реалізації бальнеологічної послуги проходить одно-

часно, тобто відсутній часовий проміжок між цими двома подіями. Такий підхід до класифікації витрат на бальнеологічні послуги дає можливість управлінському та обліковому персоналу санаторно-курортного закладу встановити потребу у ресурсах (оборотні, необоротні тощо). Використання класифікації витрат з метою калькулювання собівартості на практиці дозволяє задовольнити як зовнішні, так і внутрішні потреби у складанні звітів для управлінського персоналу, які слугують інформаційною базою для проведення аналізу структури собівартості, пошуку резервів її зниження, контролю за цільовим використанням ресурсів санаторно-курортного закладу тощо.

2. Другий підхід — це задоволення вимог, пов'язаних з прийняттям управлінських рішень. Даний підхід передбачає вивчення витрат на бальнеологічні послуги з метою формування інформаційного забезпечення керівників різних рівнів управління санаторно-курортним закладом. Згідно такого підходу всі витрати на бальнеологічні послуги можна розділити на групи: релевантні та не релевантні; дійсні та можливі; маржинальні та середні; постійні та змінні; обов'язкові та дискреційні. Застосування другого підходу дозволить розробляти альтернативні управлінські рішення щодо оптимізації витрат на бальнеологічні послуги на основі моделей їх поведінки при впливі окремих факторів, аналізу досвіду минулих періодів тощо.

3. Третій підхід — це облік відповідальності, за якого основна увага надається як фінансовій, так і нефінансовій інформації, що пов'язана з формуванням витрат на бальнеологічні послуги за кожним центром відповідальності з метою контролю виконання планів, визначення причин відхилень від запланованих результатів, встановлення відповідальних осіб.

Ефективність застосування окремого підходу до класифікації витрат у санаторно-курортних закладах оцінити складно. З метою оцінки досягнення планових показників, їх оптимізації та прийняття зважених управлінських рішень щодо раціоналізації діяльності санаторно-курортних закладів необхідно застосовувати системний підхід до класифікації витрат на бальнеологічні послуги.

Література

1. *Атамас П. Й.* Управлінський облік: Навчальний посібник. — Д. ; К. : Центр навчальної літератури, 2006. — 440 с.
2. *Добровський В. М., Глиницька Л. В., Коршикова Р. С.* Управлінський облік: Навчальний посібник / За ред. В. М. Добровського. — Вид. 2-ге, без змін. — К. : КНЕУ, 2008. — 278 с.