

*І. В. Свиноус,
д. е. н., професор, професор кафедри бухгалтерського обліку та аудиту,
Білоцерківський національний аграрний університет
О. Ю. Гаврик,
к. е. н., асистент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту,
Білоцерківський національний аграрний університет
Л. С. Іванова,
к. е. н., доцент менеджменту ЗЕД та євроінтеграції,
Білоцерківський національний аграрний університет*

ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИМ ПІДПРИЄМСТВОМ

*I. Svinous,
doctor of Economics, Professor, Professor of chair of accounting and audit,
Bila Tserkva national agrarian University
O. Gavrik,
assistant of chair of accounting and audit, Bila Tserkva national agrarian University
L. Ivanova,
associate Professor of management of foreign economic activity
and European integration of the Bila Tserkva national agrarian University*

THE ECONOMIC CONTENT PRODUCTION COSTS IN THE SYSTEM OF MANAGEMENT OF AGRICULTURAL ENTERPRISE

Узагальнюючи існуючі підходи до визначення сутності витрат виробництва, можна дійти висновку, що вони являють собою плату за можливість ведення виробництва (плата за використання ресурсів, послуг, робіт та ін.), яка змінюється залежно від умов його здійснення, що дозволяє досягти поставлених цілей (основним з-поміж яких в умовах ринкових відносин є максимізація прибутку).

Запропонований підхід до трактування понять "затрати", "витрати", "собівартість" відрізняється від наявних у літературі більш повним охопленням господарських операцій, які враховують операції щодо виникнення браку і відходів, у складі витрат на виробництво виділені собівартість і незавершене виробництво; виключає суперечливі ознаки (наприклад, коли операція по передоплаті продукції, за економічним змістом представляє собою доходи, визнається витратами підприємства), і виключає дублювання господарських операцій (коли ознака придбання матеріалів і виникнення кредиторської заборгованості розглядається як характеристика понять "затрати" і "витрати" одночасно). Уточнені дефініції цих понять дозволять отримати більш точні параметри функції витрат, підвищити адекватність моделювання управлінських рішень щодо повного завантаження виробничих потужностей, контролю собівартості, мотивації праці персоналу до досягнення цільових показників витрат і підвищення якості планування витрат ресурсів.

Summarizing the existing approaches to the definition of production costs, it can be concluded that they represent a fee for the conduct of the proceedings (the fee for the use of resources, services, works, etc.), which varies depending on the conditions of its implementation, which allows you to achieve your goals (the main of which in the conditions of market relations is to maximize profits).

The proposed approach to interpretation of concepts "costs", "expenses", "cost" differs from the existing literature a more complete coverage of business transactions that take into account

operations on the occurrence of defects and waste, as part of cost of production allocated to costs and work in process) eliminates contradictory characteristics (for example, when transaction of prepaid products, according to the economic substance represents revenues recognized expenditures), and eliminates duplication of business transactions (when you sign the purchase of materials and the emergence of the payables is considered as the characteristic of concepts "expenses" and "expenses" at the same time). Specified definitions of these concepts will allow to obtain more accurate parameters of cost functions, improve the adequacy of modeling of administrative decisions relative to the full capacity, monitoring costs, motivation of staff in achieving targets cost and improve the quality of expenditure planning resources.

Ключові слова: витрати, затрати, собівартість, підприємство, виробнича діяльність.
Key words: cost, enterprise, production activity.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Важливою компонентою в системі управління підприємством є оцінка ефективності управлінських дій, яка передбачає зіставлення результатів діяльності з витратами на досягнення цих результатів. У якості витрат можна розглядати будь-які витрати ресурсів (основних засобів, матеріалів, трудових ресурсів у формі робочого часу, заробітної плати і т.д.). У разі, якщо діяльність господарюючого суб'єкта безпосередньо формує доходи, то як результат приймаються: виробництво продукції (робіт, послуг) у вартісному або натуральному вираженні, реалізована продукція (роботи, послуги) у вартісному, натуральному, умовно-натуральному вираженні, прибуток, маржинальний дохід і т.д. або, якщо доходи від діяльності безпосередньо не формуються (наприклад, виконуються роботи виробничого характеру для інших структурних підрозділів підприємства і не виконуються роботи для сторонніх замовників), результатом є економія витрат (абсолютна або відносна), розрахована з урахуванням зміни обсягу продукції (робіт, послуг) для цього технологічного підрозділу. Отже, можна стверджувати, що практично будь-яке обґрунтування управлінських рішень щодо розвитку підприємства базується на показниках витрат на виробництво.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Різномісні грані важливої економічної проблеми в іноземній літературі, а саме управління витратами, становлення й розвиток методів управління ними досліджувалися такими авторами, як Р. Акофф, І. Ансофф, Р. Антоні, К. Ате, С.Л. Брю, Г. Гесс, Дж. Джонсон, Д. Дойл, К. Друрі, Р. Каплан, Б. Карлофф, В. Кер, Г. Кені, К. Кляйн, Ж. Курсель-Сенелі, Р. Купер, К. Меллерович, М. Паск'є, Г. Плаут, Т. Хіромото, Н. Хіггінс, Ч.Г. Хорнгрен, Дж.К. Шанк, Л. Чейс-Вілд, О. Шмаленбах, Х.Й. Фольмут, Дж. Фостер та ін.

Нинішні умови господарювання в аграрного секторі економіки вимагають перегляду основних теоретичних засад управління витратами сільськогосподарських підприємств.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ

Метою дослідження є розробка теоретичних, методологічних положень щодо трактування економічного змісту, витрат виробництва в системі управління сільськогосподарським підприємством

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

В економічній теорії існують кілька близьких за змістом і за семантичним наповненням понять: "затрати", "витрати", "собівартість". Ці поняття розглядаються як залежні та незалежні змінні в цільовій функції, що характеризує залежність між виробничими ресурсами і виробництвом продукції (робіт, послуг), а також у цільовій функції, що є зворотною по відношенню до виробничої функції, яка показує залежність між обсягом виробництва (роботами, послугами) і витратами. Неточність у визначенні зазначених понять призводить до неправильного формування параметрів виробничої функції та функції витрат і, відповідно, до неточностей при здійсненні економічного обґрунтування управлінських рішень (обидві зазначені функції характеризують ефективність господарської діяльності, тому порівнюють ресурси (або витрати ресурсів) із результатом діяльності — випуском продукції). У зв'язку із цим необхідно уточнити зміст і взаємозв'язок понять "затрати", "витрати", "собівартість".

Важливість і пріоритетність завдання підвищення ефективності виробництва вимагає консолідації внутрішніх резервів сільськогосподарських підприємств по всьому циклу відтворення. Нині розвиток виробництва у сільськогосподарських підприємствах стримується відсутністю у багатьох товаровиробників можливості вести розширене відтворення, що зумовлено недостатнім впровадженням нововведень, які відповідають технічним і технологічним вимогам, економічній доцільності та екологічним нормам.

Питанням оцінки й підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва приділяли увагу багато зарубіжних та вітчизняних учених. Узагальнення літературних джерел дозволило встановити, що упродовж тривалого часу підрахувати фактичні витра-

ти виробництва було досить складно. Необхідність розрахунку калькуляції-собівартості виробництва продукції виникла з розвитком капіталістичних відносин, коли стався переверт у ціноутворенні, товари продавали за цінами, наближеними до собівартості, з'явився механізм конкуренції, який регулював норму прибутку. Із цього часу почалося найбільш активне й поглиблене вивчення питань витрат виробництва і калькуляції собівартості виробленої продукції, виходить у світ основні економічні праці з цього питання.

Так, одним із перших витрати виробництва та підходи до їх обчислення визначив у 1756 р. І.Г. Дірнас у своїй праці "Перші основи камеральних наук", де були перераховані елементи собівартості, які можуть бути названі "основою стандартних витрат" [1]. Після цього П.І. Рейнбот у написаному ним підручнику з фабричного рахівництва, виданого в 1875 р., наводить термін "калькуляційна книга" [2].

Згідно з ученням К. Маркса, витрати виробництва, як затрати людської праці, мають різні взаємопов'язані значення. Кожне із цих значень визначає сутність явищ у процесі розгляду від абстрактного до конкретного на різних етапах теоретичного узагальнення. Дійсні витрати виробництва — це перше їх визначення, які виступають в якості основоположного значення витрат виробництва. У теорії трудової вартості це поняття К. Маркс взяв за основу й визначив дійсні витрати як суму затрат уречевленої в засобах виробництва та живої праці на виробництво продукту. За допомогою продуктивного використання цих двох видів праці створюється товар, тому К. Маркс називав їх дійсними витратами виробництва товару в умовах товарного виробництва [3].

У якості наступного визначення витрат К. Маркс розглядав капіталістичні витрати виробництва як витрати капіталу, визначені у вигляді частини вартості товару, яка відшкодовує витрачену на його виробництво вартість постійного капіталу (c) і вартість змінного капіталу (v). Додаткова вартість (m) є різницею між дійсними витратами виробництва ($c+v+m$) і капіталістичними ($c+v$). Категорія капіталістичних ($c+v$) витрат К. Марксом була висунута як чиста абстракція (виходячи з умов "чистого капіталізму", тобто наявності тільки двох класів суспільства), щоб показати, що вся додаткова вартість присвоюється класом капіталістів. Категорією витрат індивідуального підприємця К. Маркс нехтував [4].

У ринкових умовах ведення економіки в різних сферах виробництва на один і той самий вкладений обсяг капіталу одержують різну величину прибутку, оскільки в умовах конкуренції відбувається постійний перелив капіталу з однієї галузі в іншу, в результаті чого у всьому виробництві на рівну частку вкладеного капіталу припадає рівна частка прибутку. За таких умов товари реалізуються вже не за вартістю, а за ціною виробництва, що дорівнює витратам виробництва ($c+v$) плюс середній прибуток (p). Закон вартості як загальний закон товарного виробництва має свої особливості. Між вартістю і ринковими цінами виникає проміжна ланка — ціна виробництва, а ринкові ціни відхиляються від ціни виробництва, а не від вартості.

В якості четвертого значення витрат виробництва, згідно з теорією вартості К. Маркса, виступають індивідуальні витрати виробництва функціонуючого капіта-

лу або витрати індивідуального підприємця, які називають собівартістю.

Отже, собівартість є витратами виробництва підприємця, що характеризують процес відтворення. Економічна сутність категорії собівартості виробництва полягає у грошовому вираженні величини всіх витрат окремого підприємства, відшкодування яких дозволяє здійснювати просте виробництво. У собівартість К. Маркс включав також відсотки за отриманий у позику капітал та плату за землю.

У витрати підприємця, згідно з вченням К. Маркса, в собівартість включаються і витрати по реалізації продукції (витрати "купівлі-продажу"), які необхідно здійснити з метою переведення капіталу з товарної вартості в грошову. До витрат купівлі-продажу відносять ринкові витрати, витрати на рекламу, поштові, експедиційні витрати, митні збори.

Виходячи із загальних положень, обґрунтованих К. Марксом щодо проблеми витрат виробництва, можна зробити висновок про те, що він розглядав собівартість як витрати виробництва підприємця, що забезпечують процес простого відтворення.

Розвинув теорію витрат виробництва при капіталістичному способі Р.Я. Вейцман, обґрунтовано стверджуючи, що створена у виробництві додаткова вартість може бути реалізована і привласнена тільки на ринку в процесі обігу за рахунок продажу за найбільш вигідними цінами. Проте ринок є нестабільним середовищем, якому притаманні підйоми і спади. Тому дослідник зазначав, що будь-яка недовиручка авансованого капіталу, продаж товару нижче капіталістичної собівартості є збитком, хоча сума матеріалізованої вкладеної праці не змінилася. Саме це визначає для підприємця важливість калькуляції [5].

В епоху раннього капіталізму розрахунок собівартості передбачав у напрямі більш точне обчислення собівартості окремого продукту. Однак цей процес пов'язаний із додатковими витратами, тому багато підприємців займалися калькулюванням витрат від випадку до випадку. В основному це робили виробники, що спеціалізувалися на випуску одного певного продукту, адже складові частини собівартості простіше підсумувати за допомогою "звичайної комерційної бухгалтерії". Існувала практика застосування ринкової кон'юнктури, що склалася на той час. Але системності процес калькуляції собівартості ще не набував.

Термін "витрати виробництва" використовується неоднозначно. Різне тлумачення зумовило безліч теорій, які висвітлюють різні аспекти проблеми витрат виробництва. Так, якщо у вітчизняній літературі та практиці до останнього часу йшлося про витрати виробництва і собівартості продукції тільки в бухгалтерському розумінні, то за кордоном широко використовувалися альтернативні витрати, тобто витрати на використання якого-небудь ресурсу, які оцінювалися з погляду втраченої вигоди через невикористання цього ресурсу раціональним альтернативним шляхом.

Корисність товару є провідним моментом маржиналістської наукової школи. Представники австрійської школи — К. Менгер, Ф. Фон Візер, а також Л. Вальрас застосовували маржиналістський підхід до проблеми

корисності (граничної корисності) та цінності товарів і благ, а також пов'язаними з витратами виробництва. Так, Ф. Фон Візер сформулював "закон витрат виробництва", суть якого полягала в тому, що "цінність виробничого блага, що виступає як витрати виробництва конкретного споживчого блага, визначається не цінністю даного споживчого блага, а цінністю продукту, що має найменшу граничну корисність серед всіх продуктів, які можна виготовити за допомогою цього продуктивного блага". При цьому С. Джевонс, на відміну від інших представників даної школи, зазначав, що "праця впливає на мінові пропорції, але не прямо, а побічно: завдяки праці змінюється кількість благ, отже, і гранична їх корисність" [6].

У маржиналістській теорії основний акцент зроблено на вирішенні питань "для кого виробляти і як виробляти", на пошук оптимальної рівноваги у використанні факторів виробництва. Так, Ю.І. Хаустов вважає, що основний механізм формування вартості факторів виробництва визначає основу витрат, економічну теорію виробництва. Ця концепція має право на існування, оскільки недооцінка цінних факторів, їх ролі та значущості у виробництві веде до зниження ефективності господарювання [7].

Теорія витрат виробництва розвивалася нарівні з теоріями попиту та пропозиції та факторів виробництва. Так, А. Маршалл розглядав закономірності формування пропозиції товарів (ціни пропозиції визначаються витратами виробництва); закономірності формування споживчого попиту (ціни попиту визначаються корисністю товару). Він вважав, що витрати виробництва утворюються як кількістю затраченої праці, а також розміром накопиченого капіталу для забезпечення праці. На його думку, тільки ту працю прийнято вважати найбільш продуктивною, яка задовольняє майбутні, а не поточні потреби. Капітал також є продуктом праці, відповідно на нього поширюються положення трудової теорії вартості в частині праці, уречевленої в засобах виробництва та обліковуються у витратах [8].

Розробкою наукових основ витрат виробництва займався і Дж. М. Кейнс [9]. За його теорією в умовах домінування недосконалої конкуренції фірми-олігополісти мають можливість впливати на ціни, попит і пропозицію. Праця, на думку дослідника, є одним із факторів, що створює цінність, а обладнання, оборотний капітал і т.д. — лише умови праці.

Зарубіжна сучасна теорія витрат виробництва виділяє специфічну групу витрат — трансакційні витрати. На думку Р. Коуза, це всі витрати, пов'язані з обміном і захистом власності, із вирішенням загального питання, суперечливого для кожної сторони [10]. Оскільки налагоджені ринкові зв'язки дають можливість одержувати високі економічні результати, трансакційні витрати мають важливе значення для практики. У цьому зв'язку вважаємо цілком виправданим виділення трансакційних витрат в окрему групу.

Розглядаючи вітчизняний досвід дослідження проблеми витрат виробництва і собівартості, слід назвати працю В. Аленіцина, в якій вперше висвітлюється досвід розрахунку "вартості виробництва" пшениці, жита, вівса і ячменю і "вартість даного хліба собі" (со-

бівартість) [11]. Ця праця написана на основі даних по поміщицьких і селянських господарствах за 1883—1887 рр. за чотирма основними елементами: вартість землі, насіння, обробітку землі, платежі за землю (держподатки, земські збори, відсотки по позиках банку).

Методологічні основи вимірювання витрат виробництва сільськогосподарської продукції розглядав С.Г. Струмилін, який запропонував різні методи розрахунку сукупних затрат праці на виробництво [12]. Основою цих методів є концепція, що визнає витрати всієї суспільної праці матеріальною основою вартості продукції. У 30-х роках ХХ ст. вчений розробив методологічні позиції у визначенні сукупних затрат праці та виконав конкретні розрахунки повних затрат праці на одиницю продукції. Основною ідеєю сформульованого підходу став розрахунок кількості затрат праці в робочому часі (днях, годинах) відповідно до обсягу грошових витрат.

Однак метод, розроблений С.Г. Струмиліним, є правомірним лише стосовно до відношенні народного господарства в цілому. Про величину суспільних витрат виробництва на окремих підприємствах не можна судити в силу того, що до собівартості залежно від фактично виплачуваної заробітної плати додалася б рівна частка додаткового продукту, а фактичний розподіл залежить від умов прикладання праці. До того ж кошти виробництва в собівартості враховані у діючих цінах. Отже, отримана таким чином "вартість" знаходиться в прямій залежності від діючих цін і собівартості.

Водночас В.С. Немчинов запропонував метод трудової калькуляції, що ґрунтується на визначенні трудомісткості на основі застосування нормативної статистики [13]. В основу цього методу покладено схему послідовного обчислення затрат праці, вироблених на попередніх стадіях виробничого процесу. Запропонована методика передбачає застосування нормативних даних.

Послідовники наведених вище розробок дотримуються тієї думки, що метод, запропонований В.С. Немчиновим, є більш точним, оскільки спирається на нормативну статистику, а також дійсно витраченого на неї робочого часу, а не перерахунок грошових витрат у робочий час. Разом із тим методу виділення витрат робочого часу і частіше застосовують перерахунок грошових витрат у робочий час.

На сучасному етапі розвитку економічної думки пропонується багато різних підходів до проблеми витрат виробництва. Питання формування витрат виробництва розглядаються у наукових працях вітчизняних економістів, але, незважаючи на вивчення проблеми, однозначного визначення даної категорії не існує. Все це пояснюється тим, що кожний автор до складу витрат виробництва включає, з його погляду, необхідні елементи витрат матеріальних ресурсів.

Так, в умовах командно-адміністративної системи ведення господарювання учених керувалися в основному працями К. Маркса і його відомою роботою "Капітал". Більшість економістів того періоду зазначають, що з позицій суспільства витрати на виробництво товарів дорівнюють загальним затратам праці (живої і матеріалізованої, необхідної і доданої). У підприємстві як відок-

ремленому економічному суб'єкті до складу витрат виробництва, на думку авторів, входять лише його власні витрати [14; 15].

ВИСНОВКИ

Узагальнюючи існуючі підходи до визначення сутності витрат виробництва, можна дійти висновку, що вони являють собою плату за можливість ведення виробництва (плата за використання ресурсів, послуг, робіт та ін.), яка змінюється залежно від умов його здійснення, що дозволяє досягти поставлених цілей (основним з-поміж яких в умовах ринкових відносин є максимізація прибутку).

Формування рівня витрат як суми вартості факторів виробництва можна звести до таких окремих позицій: розглядаючи інтереси лише виробника, який зорієнтований лише на відшкодування своїх витрат та отримання гарантованого прибутку без урахування ступеня корисності виробленого товару для споживача; із позиції корисності на другий план відходить економіка індивідуального виробництва; із точки зору наявності ринкової конкуренції, вплив якої на ціну факторів виробництва відображає двоїсту природу товару; враховуючи монополізм ринку, що включає неринкові регулятори формування цін факторів виробництва.

Узагальнюючи існуючі підходи до визначення сутності витрат виробництва, можна дійти висновку, що вони являють собою плату за можливість ведення виробництва (плата за використання ресурсів, послуг, робіт та ін.), яка змінюється залежно від умов його здійснення, що дозволяє досягти поставлених цілей (основним з-поміж яких в умовах ринкових відносин є максимізація прибутку).

Література:

1. Бутинець Ф.Ф. Історія бухгалтерського обліку: навч. посібн. — В 2-х частинах. Ч. II / Ф.Ф. Бутинець. — 2-е вид., доп. і перероб. — Житомир: ПП "Рута", 2001. — 512 с.
2. Райзберг Б.А. Курс управления экономикой. — СПб.: Питер, 2003. — 528с.
3. Маркс К., Энгельс Ф. Сочинение. М., 1960. — Т. 23. — 420 с.
4. Маркс К., Энгельс Ф. Сочинение. М., 1960. — Т. 25, ч. 1. — 310 с.
5. Вейцман Р.Я. Курс учета. — 2-е изд. — М.: Союзоргучет, 1936. — 416с.
6. Історія економіки та економічної думки [Текст]: навч. посіб. / [Григорян Г. М. та ін.; за заг. ред. канд. екон. наук, доц. Філатова В. М.]; Харк. нац. екон. ун-т. — Х.: Вид-во ХНЕУ, 2010. — 314 с.
7. Хаустов Ю.И. Экономическая теория. — Воронеж: изд-во Воронеж. гос. ун-та. 1998. — 549 с.
8. Маршалл А. Принципы экономической науки. — М.: Прогресс, 1993. — Т.1. — 451с.
9. Кейнс Дж. Избранные произведения. — М.: Экономика, 1993. — 300 с.
10. Коуз Р. Социальные издержки общества в условиях рыночных отношений. — М., 1989. — 211 с.
11. Аленицын В. Опыт расчета стоимости пшеницы, ржи, овса и ячменя в производстве и в отношении

пользования сбором // Временник ЦСК. — 1989. — № 12. — С. 112—114.

12. Струмилин С.Г. К определению стоимости и ее применений при социализме // Вопросы экономики. — 1959. — № 8. — С. 82—92.

13. Немчинов В.С. Общественная стоимость и плановая цена. — М.: Наука, 1971. — 507 с.

14. Васильева Т.А., Боярко І.М. Трансакційні витрати як фактор формування ринкової інфраструктури // Вісник СумДУ. — № 4. — 2012. — С. 125—129.

15. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики: монографія / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. — Полтава: РВВ ПУЕТ, 2011. — 257 с.

References:

1. Butynets', F.F. (2001), Istoriia bukhgalters'koho obliku. V 2-kh chastynakh [The history of accounting. In 2 parts], PP "Ruta", Zhytomyr, Ukraine.
2. Rajzberg, B.A. (2003), Kurs upravlenija jekonomikoj [Course of economic management], Piter, St.Petersburg, Russia.
3. Marks, K. and Jengel's, F. (1960), Sochinenie [The writing], vol. 23, Moscow, Russia.
4. Marks, K. and Jengel's, F. (1960), Sochinenie [The writing], vol. 25, no. 1, Moscow, Russia.
5. Vejzman, R.Ja. (1936), Kurs ucheta [Course of accounting], 2-d ed, Sojuzorguchet, Moscow, Russia.
6. Hrihorian, H. M. (2010), Istoriia ekonomiky ta ekonomichnoi dumky [History of Economics and Economic Thought], Vyd-vo KhNEU, Kharkiv, Ukraine.
7. Haustov, Ju.I. (1998), Jekonomicheskaja teorija [Economic theory], izd-vo Voronezh. gos. un-ta, Voronezh, Russia.
8. Marshall, A. (1993), Principy jekonomicheskoy nauki [The principles of economics], vol. 1, Progress, Moscow, Russia.
9. Kejns, Dzh. (1993), Izbrannye proizvedenija [Selected works], Jekonomika, Moscow, Russia.
10. Kouz, R. (1989), Social'nye izderzhki obshchestva v uslovijah rynochnyh otnoshenij [The social costs to society in terms of market relations], Moscow, Russia.
11. Alenicyn, V. (1989), "The experience value calculation wheat, rye, oats and barley in the manufacture and use in relation to the collection", Vremennik CSK, vol. 12, pp. 112—114.
12. Strumilin, S.G. (1959), "Determination of value and its applications under socialism", Voprosy jekonomiki, vol. 8, pp. 82—92.
13. Nemchinov, V.S. (1971), Obshhestvennaja stoimost' i planovaja cena [Social cost and target price], Nauka, Moscow, Russia.
14. Vasyli'eva, T.A. and Boiarko I.M. (2012), "Transaction costs as a factor in the formation of market infrastructure", Visnyk SumDU, vol. 4, pp. 125—129.
15. Prokhar, N.V. and Nochovna, Yu.O. (2011), Oblik dokhodiv, vytrat i finansovykh rezul'tativ: problemy teorii ta praktyky [Accounting of income, expenses and financial results: problems of theory and practice], RVV PUET, Poltava, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 23.08.2016 р.