

## ВИТРАТИ НА ЕКСПОРТНУ ДІЯЛЬНІСТЬ: СУТНІСТЬ, СКЛАД ТА ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА

*Розглянуто сутнісну характеристику витрат, витрат виробництва, виробничої собівартості, експорту. Запропоновано трактування витрат на експортну діяльність у вузькому та широкому значеннях. Виокремлено основні статті витрат на експортну діяльність та встановлено їх місце у системі менеджменту підприємств.*

*Considered essential characteristics costs of production costs, production costs, exports. A treatment costs of export activity in the narrow and broad sense. Outlined the main items of expenditure on export activities and set them in place management system of enterprises.*

*Ключові слова: витрати на експортну діяльність; витрати, пов'язані із експортною діяльністю; система менеджменту підприємства; провесно-структурований підхід.*

**Вступ.** За даними Державного комітету статистики України станом на 2010 р. обсяг експорту порівняно з 2009 р. зріс на 29,8% [1], що відповідно свідчить про зацікавленість учасників зовнішньоекономічної діяльності та рентабельність їх операцій. Експортна діяльність як і будь-який інший напрям передбачає понесення певних витрат, які потребують окремої системи обліку. Адже прибутковість зовнішньоекономічної діяльності не свідчить про виправданість витрат, пов'язаних з експортом, та доцільність провадження таких операцій.

З метою забезпечення стабільного функціонування і розвитку будь-якого підприємства, в т. ч. експортноорієнтованого, досягнення високих показників економічної ефективності та результативності, підвищення рівня конкурентоспроможності як самого підприємства, так і його товарів, а також підвищення його іміджу на внутрішньому та зовнішньому ринках, невід'ємним елементом у системі менеджменту підприємств є витрати. В сучасних умовах жорсткої конкуренції та переоцінених валютних курсів через ефективне управління можна оптимізувати структуру витрат та уникнути їх необґрунтованих складових. Особливо актуальною дана проблема є для зовнішньоекономічної діяльності, де кожна необґрунтована одиниця витрат спричинює зниження попиту на продукцію підприємства, що призначена на експорт.

Перед кожним суб'єктом господарювання, залученим у операції зовнішньої торгівлі, незалежно від сфери та профілю діяльності важливим у процесі управління постає питання визначення витрат на експортну діяльність та витрат, пов'язаних з експортом, понесених підприємством на виробництво і реалізацію експортної продукції, оплатою праці адміністративного і виробничого персоналу, дослідження ринку, закупівлю обладнання, проведення рекламної кампанії, страхування, модифікацію та модернізацію товарів відповідно до потреб реальних та потенційних зовнішніх ринків, витрат на обслуговування зовнішньоекономічних операцій тощо. Достовірне знання усіх складових витрат на експортну діяльність та їх врахування при розробленні експортного плану свідчатиме про доцільність/вигідність проведення зовнішньоекономічної операції в цілому, так і за різних методів виходу на зовнішні ринки. Для отримання таких висновків, насамперед, потрібно уточнити сутність витрат на експортну діяльність та визначити їх роль у загальній системі менеджменту підприємства.

Значна кількість вітчизняних і зарубіжних науковців займаються питаннями дослідження сутності витрат, їх класифікацією тощо. Серед них доцільно виділити праці Ю.С. Цал-Цалка, О.Є. Кузьміна, А.М. Дідика, У.І. Когут, О.Г. Мельник, Г.В. Нашкерської, Р.М. Воронко, Н.М. Ткаченка, І.Є. Давидовича, П.В. Іванюти, О.П. Лугівської, О.Б. Плохи, М.Г. Грещака, Ю.М. Великого, В.В. Прохорової, Н.В. Сабліної, Джеймса А. Бріклі, Кліфорда В. Сміта, Джерольда Л. Зімермана і ін.

Проте, питання щодо ідентифікації сутності витрат на експортну діяльність та виокремлення їх складових в умовах ринкової економіки та стосовно конкретних умов провадження зовнішньоекономічної діяльності вітчизняними суб'єктами господарювання досліджені недостатньо як в теоретичному, так і в прикладному аспектах. Хоча існують окремі публікації американських вчених стосовно відображення процесу управління експортною діяльністю з метою оптимізації витрат.

**Постановка завдання.** Цілями написання даної статті є:

- розглянути сутність таких економічних категорій як «витрати», «витрати виробництва», «собівартість», «експорт» та існуючих трактувань поняття «витрати на експортну діяльність»;
- удосконалити визначення поняття «витрати на експортну діяльність»;
- виокремити основні статті витрат на експортну діяльність та витрат, пов'язаних з експортною діяльністю.

**Результати дослідження.** Основною метою будь-якого підприємства незалежно від сфери та профілю діяльності є отримання максимального прибутку, що супроводжується не лише організацією виробництва та реалізацією продукції, а й ретельним плануванням витрат та розробленням їх структури. Витрати є одним із важливих та необхідних для дослідження об'єктів у всій сукупності виробничо-господарських процесів підприємства. Оскільки витрати на експортну діяльність не є поняттям, що

піддавалось ретельному дослідженню з боку вітчизняних науковців, тому у процесі ідентифікації його сутності слід виділити декілька послідовних кроків: огляд основних вітчизняних та міжнародних підходів до визнання витрат (аналізування яких відбувалось у іншій праці); дослідження сутності понять «витрати», «витрати виробництва» та «собівартість»; огляд економічної категорії «експорт» та існуючих означень поняття «витрати на експортну діяльність» тощо.

В енциклопедичній та економічній літературі відсутній єдиний підхід до визначення сутності витрат. Різноманітність означень даного поняття у даних літературних джерелах переважно суперечить тлумаченню, наведеному у Податковому кодексі України та П(С)БО 16, спричинюючи багато непорозумінь та потребує додаткового роз'яснення. Дослідження енциклопедичної та економічної літератури [2–20] дає змогу зробити висновок, що витрати – вартість спожитих для конкретних цілей факторів виробництва на різних рівнях підприємства з метою забезпечення стабільного функціонування та розвитку суб'єкта господарювання, а також необхідного рівня ділової активності; витрати виробництва – сукупність поточних витрат підприємства у грошовій формі на виготовлення продукції, включаючи виробничу собівартість та адміністративні витрати; повна собівартість продукції включає витрати виробництва та витрати обігу (витрати суб'єкта господарської діяльності на реалізацію продукції).

Для управлінських цілей інформація щодо усіх витрат суб'єкта господарювання, у т.ч. виробничих витрат та собівартості, є надзвичайно важлива оскільки є базою для встановлення ціни на продукцію; є чинником прибутковості; соціальним чинником, що передбачає задоволення потреб працівників підприємства через формування систем матеріального та морального стимулювання, а також потреб населення через процедуру ціноутворення; є фактором, що впливає на рівень оподаткування суб'єкта господарської діяльності тощо.

Більшість вітчизняних авторів не розмежовують витрати, що виникають від провадження діяльності на внутрішньому ринку, від витрат, пов'язаних із здійсненням зовнішньоекономічних операцій, у т.ч. експортних. Усі витрати, понесені суб'єктами господарської діяльності України у сфері реалізації продукції незалежно від типу ринку, на якому вони виникають, обліковуються на відповідних рахунках та визнаються згідно національними стандартами бухгалтерського обліку як витрати на збут. Відсутність чіткої диференціації понять «витрати на збут» та «витрати на експортну діяльність» спричинюють певні труднощі для вітчизняних підприємств, пов'язані зі справедливим віднесенням витрат на конкретний об'єкт, прийняттям обґрунтованих управлінських рішень у сфері зовнішньоекономічної діяльності стосовно доцільності проведення таких операцій, а також для уникнення їх дублювання, розроблення оптимальної структури та розрахунку основних показників ефективності таких операцій тощо. Відсутність системи обліку таких витрат на вітчизняних підприємствах робить практично неможливим точне визначення розміру отриманого прибутку від проведення експортних операцій, оскільки усі витрати від реалізації продукції на внутрішньому та зовнішньому ринках обліковуються в Україні як витрати на збут. Дані витрати не розмежовуються, що у деяких випадках призводить до хибного висновку щодо основних показників ефективності проведення будь-якої операції, оскільки прибуток може виявитись збитком, що перекривається за рахунок операцій на іншому ринку тощо.

Виокремлення витрат на експортну діяльність в окрему категорію з детальним розробленням їх структури та класифікації полегшить підприємницьку та управлінську діяльність, а також дозволить вітчизняним підприємствам на першому етапі прийняття рішення щодо виходу на зовнішні ринки з метою реалізації власної продукції іноземним споживачам визначити доцільність проведення таких операцій, уникнути необґрунтованих витрат, розрахувати можливий розмір отриманого прибутку, рівня рентабельності, показників валютної ефективності та валютного ефекту чи удосконалити структуру витрат на виробництво продукції, що підлягає експортуванню за допомогою розробленої класифікації витрат на таку діяльність тощо.

У процесі ідентифікації сутності витрат на експортну діяльність першим кроком є дослідження змісту понять «експорт» та «експортна діяльність» у законодавчих актах, а також у економічній літературі. Сутнісна характеристика поняття «експорт» та «експортна діяльність» у законодавчих актах та економічній літературі наведена у табл. 1.

У сучасних літературних джерелах питання визначення витрат на експортну діяльність недостатньо висвітлені, зокрема, питання щодо розроблення їх класифікації. Витрати на експортну діяльність – поняття, що не підлягало ретельному дослідженню з боку вітчизняних і зарубіжних науковців, тому відповідно немає єдиного його трактування. Лише Гаврилишин Б.Д., Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устинко О.А., Юрій С.І. та А.С. Філіпенко виділяють такі витрати як окремий вид у загальній системі витрат і надають таке тлумачення: «витрати на експорт – витрати, що пов'язані з вивезенням та продажем на зовнішньому ринку національних товарів та послуг та охоплюють витрати на упакування за міжнародними стандартами, на міжнародну інформацію, рекламу та ін.» [2, с. 205]. Щодо зарубіжних науковців (Пауль В. Беаміш, Алєн Дж. Моррісон, Філіп М. Розенцвейг, Ендрю С. Інпен), то витрати на експорт, на їх думку, включають транспортні витрати, витрати на провадження діяльності в іншій країні, витрати на подолання тарифних та нетарифних бар'єрів та переоцінені валютні курси [21, с. 66–67]. Інша група авторів (Дональд А. Болл, Вендел Маккулох, Дж. Майкл Джерінджер, Майкл С. Мінор, Джейн М. Макнет) вважають, що витрати на експорт розпочинаються з моменту визначення умов продажу та його термінів з обов'язковим врахуванням правил міжнародної торгівлі – INCOTERMS [22, с. 451]. Сутнісна характеристика витрат на експортну діяльність у енциклопедичній та економічній літературі наведена у табл. 2.

## Сутнісна характеристика поняття «експорт» та «експортна діяльність» у законодавчих актах та економічній літературі

№ з/п	Законодавчі акти, літературні джерела	Трактування поняття «експорт», «експортна діяльність»
1.	Закон України “Про зовнішньоекономічну діяльність” № 3610-VI (3610-17) із змінами і доповненнями від 07.07.2011 р.	Експорт (експорт товарів) – продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності з вивезенням або без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів.
2.	International business: the challenge of global competition/ Donald A. Ball... [et al.]. – 11 th ed. – The McGraw – Hill/ Irwin, 2008. – 622 p.	Експорт – транспортування будь-якого товару чи послуги вітчизняного виробництва за межі країни чи регіону.
3.	Облік і техніка зовнішньоекономічної діяльності: Навчальний посібник/ Єрмаченко В.С., Лабунська С.В., Малярєвська О.Г., Малярєвський Ю.Д., Четєгова Н.Ф., Прокопiшина О.В. – Х.: ВД „ІНЖЕК”, 2010. – 480 с. Укр. мова.	Експорт – продаж продукції суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності України (резидентами) іноземним суб'єктам господарської діяльності (нерезидентам), враховуючи оплату у негрошовій формі, з вивезенням чи без вивезення цих товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт.
4.	Попов С.Г. Основы внешнеэкономической деятельности: Учебное пособие.- 5-е изд., перероб. и доп. – М.: Ось-89, 2009. – 240 с.	Експортні операції – комерційна діяльність, пов'язана з продажем та вивозом продукції вітчизняного виробництва за кордон.
5.	Георгіаді Н.Г., Князь С.В., Передало Х.С., Берлінг Р.З. Основы зовнішньоекономічної діяльності: теоретисні основи і прикладні аспекти: Навчально-методичний посібник. – Львів: „Інтелект-Захід”, 2006. – 260 с.	Експортні операції передбачають продаж і вивезення продукції за кордон для передачі їх у власність іноземному контрагентові.
6.	Шуляр Р.В., Комарницький І.М., Григор'єв О.Ю., Босак А.О. Технологія зовнішньоекономічних операцій: Конспект лекцій з курсу „Технологія зовнішньоекономічних операцій” для студентів напрямку 6.0501 „Економіка і підприємництво” усіх форм навчання. – Львів: Видавництво Національного університету „Львівська політехніка”, 2006. – 272 с.	Експортні операції передбачають продаж і вивезення продукції за кордон для передачі їх у власність іноземному контрагентові.
7.	Менеджмент зовнішньоекономічної діяльності: Підручник/ За ред. О.А. Кириченка. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2008. – 518 с.	Експорт продукції є першою зовнішньоекономічною операцією, що проводиться суб'єктом господарської діяльності, оскільки дані операції на початковій стадії залучення до міжнародного бізнесу характеризуються мінімальними зобов'язаннями та ризиком для ресурсів підприємства.
8.	Кузьмін О.Є., Босак А.О., Дармиць Р.З. Планування, організування та мотивування зовнішньоекономічної діяльності. Навч. посібник. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2009. – 324 с.	Експортна операція – діяльність, що передбачає продаж та вивезення продукції за кордон для передачі їх у власність іноземному контрагенту.

Оскільки вищенаведені тлумачення у повному обсязі не розкривають суть явищ (витрат з одного боку та експорту – з іншого), тому дане означення потребує подальшого доопрацювання.

Загалом процес реалізації експортної операції є досить трудомістким і передбачає дослідження потенційним експортером ринкової кон'юнктури, митного режиму, вибір оптимальної стратегії, проведення відповідної рекламної кампанії, направлення оферти зацікавленим споживачам, проведення переговорів, укладання контракту з обов'язковим контролюванням його виконання.

Виконання усіх цих операцій передбачає понесення певних витрат, що і будуть відноситись до витрат на експортну діяльність. Окрім того, розмір витрат залежатиме також від способу виходу на зовнішній ринок та стадії залучення до нього (за умови використання внутрішнього збутового апарату, послуг торгових посередників чи спеціалізованих фірм на початковому етапі дані витрати будуть вищими, проте їх величина буде значно нижча, ніж за умови створення власного зовнішньоторговельного підприємства, філії чи дочірньої компанії).

Дослідження економічної літератури на предмет планування та організування зовнішньоекономічної операції дало змогу виділити ряд витрат, що виникатимуть при здійсненні експортної операції, об'єднати їх у певні статті та на підставі цього сформулювати означення. Узагальнення літературних джерел підтвердило можливість трактування витрат на експортну діяльність у широкому та вузькому значенні. У широкому розумінні витрати на експортну діяльність – це сукупність витрат вітчизняних суб'єктів господарювання у грошовому вираженні, пов'язаних із реалізацією продукції з метою її передачі у

власність іноземним суб'єктам господарської діяльності за умови врахування міжнародних правил здійснення експорту.

Таблиця 2

**Сутнісна характеристика витрат на експортну діяльність у енциклопедичній та економічній літературі**

№ з/п	Літературні джерела	Трактування поняття витрати на експортну діяльність
1.	Економічна енциклопедія. Том 1/ За ред. Гаврилишина Б.Д. – К.: Видавничий центр «Академія», 2000. – 863 с.	Витрати на експорт – витрати, що пов'язані з вивезенням та продажем на зовнішньому ринку національних товарів та послуг та охоплюють витрати на упакування за міжнародними стандартами, на міжнародну інформацію, рекламу та ін.
2.	Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І. Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. Т.1/ За ред. С.В. Мочерного. – Львів: Світ, 2005. – 616 с.	Витрати на експорт – витрати, що пов'язані з вивезенням та продажем на зовнішньому ринку національних товарів та послуг та охоплюють витрати на упакування за міжнародними стандартами, на міжнародну інформацію, рекламу та ін.
3.	Зовнішньоекономічний словник-довідник / За ред. А.С. Філіпенка. – К.: ВЦ „Академія”, 2009. – 248 с. (Серія „Nota bene”).	Витрати на експорт – витрати, що пов'язані з вивезенням та продажем на зовнішньому ринку національних товарів та послуг та охоплюють витрати на упакування за міжнародними стандартами, на міжнародну інформацію, рекламу та ін.
4.	International management: text and cases/ Paul Beamish... [et al.]. – 5 th ed. – The McGraw – Hill/ Irwin, 2004. – 626 p.	Витрати на експорт включають транспортні витрати, витрати на провадження діяльності в іншій країні, витрати на подолання тарифних та нетарифних бар'єрів та переоцінені валютні курси.
5.	International business: the challenge of global competition/ Donald A. Ball... [et al.]. – 11 th ed. – The McGraw – Hill/ Irwin, 2008. – 622 p.	Витрати на експорт розпочинаються з моменту визначення умов продажу та його термінів з обов'язковим врахуванням правил міжнародної торгівлі – INCOTERMS.
6.	Облік і техніка зовнішньоекономічної діяльності: Навчальний посібник/ Єрмаченко В.Є., Лабунська С.В., Маляревська О.Г., Маляревський Ю.Д., Чететова Н.Ф., Прокопшина О.В. – Х.: ВД „ИНЖЕК”, 2010. – 480 с. Укр. мова.	Витрати на проведення експортної операції поділяються на виробничу собівартість (як сукупність матеріальних витрат, витрат на оплату праці, амортизації та інших витрат) та невиробничі (адміністративні, збутові, транспортні, експедиторські, комісійні, витрати на навантажувально-розвантажувальні роботи та ін. витрати).
7.	Кузьмін О.С., Босак А.О., Дарміць Р.З. Планування, організування та мотивування зовнішньоекономічної діяльності. Навч. посібник. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2009. – 324 с.	Експортні витрати тотожні сумі собівартості експортної продукції (витрати виробництва експортного товару), транспортно-експедиторських витрат (витрати на транспортування, що залежать від базисних умов поставки) та інших витрат (на укладання угоди, страхування товару, платіжно-розрахункові операції та митні платежі).

Дані правила проведення експортної операції регламентують низку заходів, які необхідно виконати вітчизняному суб'єкту господарської діяльності з метою уникнення усіх суперечностей та культурних розбіжностей по відношенню до іноземного контрагента. Міжнародні правила здійснення експорту включають:

- спосіб встановлення контакту із іноземним контрагентом (направлення оферти, проформи контракту чи комерційного листа);
- базисні умови поставки згідно з Міжнародними правилами трактування комерційних термінів INCOTERMS-2010;
- валютно-фінансові умови контракту, що передбачають визначення валюти ціни та платежу; курсу перерахунку однієї валюти в іншу; захисних валютних застережень; умов, засобів, форм та гарантій платежу, а також банківських організацій, що будуть виступати гарантом виконання сторонами взаємних зобов'язань;
- врахування торгових звичаїв, принципів введення переговорів, які склались у міжнародній практиці тощо.

У вузькому розумінні витрати на експортну діяльність описують елемент управлінської діяльності щодо здійснення експортної операції з врахуванням вимог зовнішнього ринку та міжнародних правил INCOTERMS та характеризують різні стадії залучення до експортного ринку.

Виокремлення стадій залучень до експортного ринку є доцільним з огляду на те, що серед усієї сукупності підприємств, залучених у операції зовнішньої торгівлі, слід розрізняти досвідчених експортних торговців від тих, котрі здійснюють експортні операції вперше і тих, котрі перебувають на стадії нарощення експортного потенціалу.

Формування сутності витрат на експортну діяльність дозволяє виділити статті витрат, характеристика яких наведена у табл. 3.

Таблиця 3

## Характеристика витрат на експортну діяльність

№ з/п	Назва витрат на експортну діяльність	Склад витрат на експортну діяльність
1.	Витрати на комплексне дослідження експортного ринку	- витрати на аналізування ринкової, споживчої, товарної структури ринку; вимог до товару, місткості ринку, складу конкуренції, стратегічних рішень, методів роботи; - витрати на дослідження поведінки та виявлення потреб у реальних та потенційних споживачів; - витрати на аналізування і оцінювання маркетингових, фінансових та виробничих можливостей суб'єкта господарювання; - витрати на проведення сегментування експортного ринку та вибір цільових сегментів; - витрати на позиціонування продукції підприємства, призначеної на експорт.
2.	Презентаційні витрати	- витрати на пошук, вибір та встановлення контакту із іноземним контрагентом; - витрати на організацію прийомів, придбання і розповсюдження фірмових подарунків, включаючи безоплатну роздачу зразків продукції; - витрати на участь у торгово-промислових ярмарках та виставках, враховуючи оформлення вітрин виставок-продажу (включаючи оплату відряджень працівників підприємства); - витрат на захист прав власності суб'єкта господарювання.
3.	Витрати на розробку експортного плану	- витрати на аналізування та проробку конкурентних матеріалів, оформлення конкурентного листа, розрахунок експортних цін; - витрати на складання бюджету експортних операцій, запровадження системи бюджетування експортної діяльності на підприємстві.
4.	Витрати на підготовку, оформлення та укладання зовнішньоторговельного контракту	- витрати на проробку базисних умов постачання, валютно-фінансових умов та техніко-економічне обґрунтування експортної операції; - витрати на підготовку проекту контракту; - витрати на проведення попередніх переговорів, складання та підписання зовнішньоекономічної угоди.
5.	Витрати на організацію контролю за виконанням експортної угоди	- витрати на організацією контролю за виконанням зобов'язань (поставка експортної продукції, її обслуговування, проведення розрахунково-касових операцій); - витрати на розгляд претензій та рекламаций з експорту.
6.	Витрати на транспортування експортної продукції	- витрати на оплату послуг з навантаження експортного товару на транспортний засіб внутрішнього перевізника; - витрати на оплату перевезення експортної продукції внутрішнім та міжнародним видами транспорту; - витрати на оплату послуг з перевантаження експортного товару на транспортний засіб покупця; - витрати на розвантаження продукції, призначеної на експорт; - витрати на страхування; - витрати на зберігання експортної продукції у порту; - витрати на оплату праці перевізників; - витрати на митне очищення експортного вантажу.
7.	Витрати на підготовку експортного товару до відвантаження	- витрати на пакування; - витрати на маркування; - витрати на перевірка якості та кількості експортної продукції; - витрати на одержання експортних ліцензій, сертифікатів походження товарів.
8.	Витрати на організацію та проведення рекламної кампанії на експортному ринку	- витрати на проведення передпродажних рекламних заходів (розроблення і видання рекламних виробів, ескізів, етикеток, зразків продукції); - витрати на розміщення реклами в ЗМІ та іншу зовнішню рекламу.
9.	Витрати на зміну організаційної структури підприємства	- витрати на створення додаткових відділів, іноземних торгових представництв, філій, дочірніх компаній чи спільних підприємств на експортному ринку; - витрати на введення додаткових штатних одиниць, створення додаткових робочих місць тощо.
10.	Витрати на обслуговування експортної продукції	- витрати на ремонт, гарантійне та післягарантійне сервісне обслуговування експортної продукції; - витрати на оплату праці персоналу, що забезпечують нормальне функціонування експортних товарів; - витрати на утримання ремонтних майстерень та сервісних центрів; - амортизація виробничого устаткування.
11.	Витрати на утримання експортного відділу, торгових представників, філій, дочірніх компаній	- витрати на оплату праці та комісійну винагороду фахівців з експортних операцій, продавцям, торговим посередникам, включаючи соціальне страхування; - витрати на оплату службових відрядження спеціалістів з експорту.
12.	Витрати на розрахунково-касове обслуговування	- витрати на відкриття рахунків у банках, відкриття акредитиву, інкасо, надання банківських гарантій; - витрати на оплату банківських послуг.
13.	Складські витрати	- витрати на утримання складів готової продукції, призначеної на експорт.
14.	Податки і платежі	- витрати на сплату єдиного збору, податку з реклами, податку на землю тощо.
15.	Витрати на сертифікацію продукції відповідно до міжнародних стандартів	- витрати на створення та підтримку систем якості; - витрати на збір технічної документації, необхідної для сертифікації.

Окрім виокремлення витрат на експортну діяльність слід розрізняти витрати, пов'язані із експортною діяльністю, що включатимуть витрати у грошовій формі на розробку та виробництво нової продукції, що підлягатиме експортуванню, чи адаптацію або модифікацію уже існуючого товару підприємства відповідно до вимог реальних чи потенційних споживачів зовнішнього ринку. Дані витрати виникатимуть після проведення комплексного дослідження експортного ринку на підставі аналізування кувільельної спроможності, смаків та базових потреб цільових сегментів, а також на підставі прогнозування ринкової кон'юнктури, і передуватимуть виникненню інших складових витрат на експортну діяльність. Характеристика складу витрат, пов'язаних із експортною діяльністю наведена у табл. 4.

## Характеристика витрат, пов'язаних із експортною діяльністю

№ з/п	Назва витрат, пов'язаних із експортною діяльністю	Склад витрат, пов'язаних із експортною діяльністю
1.	Витрати на виготовлення експортної продукції	- витрати на сировину, основні та додаткові матеріали, напівфабрикати, запасні частини, необхідні для виготовлення експортної продукції; - витрати на адаптацію/модифікацію продукції, що підлягає експортуванню; - витрати на розроблення нової продукції відповідно до вимог зовнішніх споживачів.
2.	Витрати на оплату праці	- витрати на оплату праці виробничого персоналу, зайнятих у процесі виробництва експортної продукції, включаючи відрахування на соціальне страхування.
3.	Витрати на утримання, ремонт та експлуатацію основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, пов'язаних з експортом продукції	- витрати на обслуговування та технічний огляд основних засобів; - витрати на оплату праці працівників, зайнятих у обслуговуванні, включаючи відрахування на соціальне страхування; - вартість спожитої електроенергії; - виплата орендної плати за користування основними засобами.

Виокремлення витрат на експортну діяльність передбачає встановлення їх місця у системі менеджменту підприємства на основі процесно-структурованого підходу, що був запропонований вітчизняними науковцями О.Є. Кузьміним та О.Г. Мельник з метою формування комплексного підходу до процесу управління. Згідно з даним підходом у процесі управління підприємством виділяють декілька послідовних етапів, а саме: формування загальних функцій менеджменту та їх реалізація за допомогою конкретних функцій; виокремлення методів менеджменту з метою реалізації управлінських функцій; перетворення сформованих методів менеджменту в управлінські рішення та забезпечення необхідного управлінського впливу на керовану систему [23]. Витрати на експортну діяльність в межах процесно-структурованого підходу реалізуються за допомогою вищенаведених етапів. Місце витрат на експортну діяльність у системі процесно-структурованого менеджменту наведено на рис. 1.

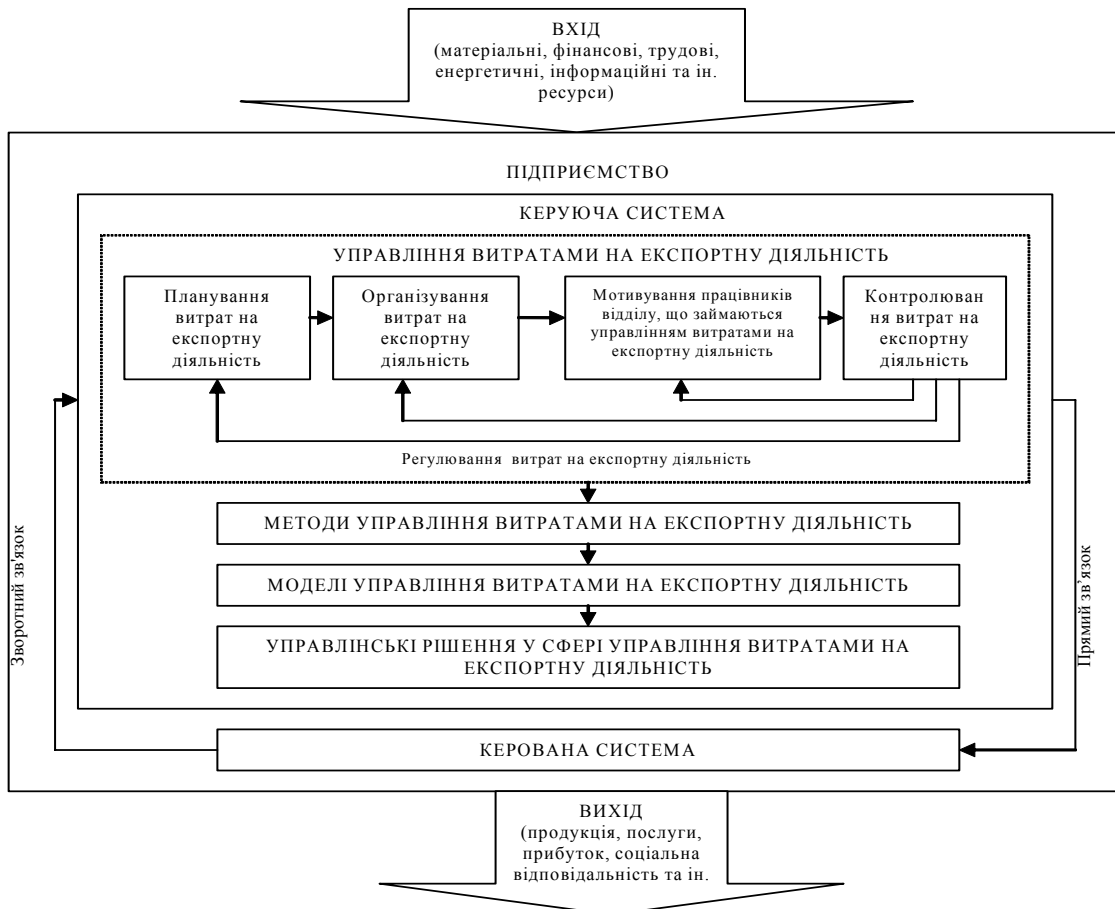


Рис. 1. Місце витрат на експортну діяльність у системі процесно-структурованого менеджменту [23]

**Висновок.** Загалом витрати на експортну діяльність є надзвичайно важливим об'єктом у системі управління зовнішньоекономічною діяльністю та потребують створення окремої системи обліку з метою одержання достовірних результатів за експортними операціями, розрахунку основних показників та прийняття оптимальних рішень стосовно доцільності проведення таких операцій тощо. Щодо подальших досліджень проблеми, окресленої у назві статті, то доцільним є розгляд стадій залучення до експортного ринку та аналізування моменту виникнення витрат на експортну діяльність залежно від даних стадій.

### Література

1. Державний комітет статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ukrstat.gov.ua>.
2. Економічна енциклопедія / за ред. Гаврилишина Б.Д. – К. : Видавничий центр «Академія», 2000. – Т. 1. – 863 с.
3. Економічний енциклопедичний словник : у 2 т. / [Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І.] ; за ред. С.В. Мочерного. – Львів : Світ, 2005. – Т.1. – 616 с.
4. Енциклопедія бізнесмена, економіста, менеджера / Під ред. Романа Дяківа // Наук. Видання. – К. : «Книгодрук». – 2000. – 703 с.
5. Гончаров С.М. Тлумачний словник економіста / С.М. Гончаров, Н.Б. Кушнір ; [за ред. С.М. Гончарова]. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 264 с.
6. Большой экономический словарь / под ред. А.Н. Азрилияна. – [7-е изд., доп.]. – М. : Институт новой экономики, 2007. – 1472 с.
7. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. – [2-е изд., исправ.]. – М. : ИНФРА – М., 1998. – 479 с.
8. Живко З.Б. Словник сучасних економічних термінів / Живко З.Б., Живко М.О., Живко І.Ю. – Львів : Край, 2007. – 384 с.
9. Коломойцев В.Е. Універсальний словник економічних термінів: інвестування, конкуренція, менеджмент, маркетинг, підприємництво : [навч. пос.] / Коломойцев В.Е. – К. : Вид-во «Молодь». – 2000. – 383 с.
10. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2005. – 714 с.
11. Кузьмін О.Є. Бюджетування в системі управління організацією: теоретичні та прикладні засади : [монографія] / О.Є. Кузьмін, О.Г. Мельник – К. : Кондор, 2007. – 234 с.
12. Янік В. Ефективність формування і розвитку підприємництва в умовах трансформації економіки постсоціалістичних країн : [монографія] / Янік В. – Львів : Видавничий дім «Панорама», 2001. – 304 с.
13. Іванілов О.С. Економіка підприємства: підручник [для студ. вищ. навч. закл.] / Іванілов О.С. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 728 с.
14. Котенева Е.Н. Управление затратами предприятия : [учебное пособие] / Котенева Е.Н., Краснослободцева Г.К., Фильчакова С.О. – М. : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2011. – 224 с.
15. Плоха О.Б. Управління витратами / Плоха О.Б. – Харків : Вид. ХНЕУ, 2009. – 152 с.
16. Управління витратами : [навч. посіб.] / Грещак М.Г., Гордієнко В.М., Коцюба О.С. та ін. ; за заг. ред. М.Г. Грещака. – К. : ХНЕУ, 2008. – 264 с.
17. Бойчик І.М. Економіка підприємства : [навчальний посібник] / Бойчик І.М. – Вид. 2-е, доповн. і переробл. – К. : Атіка, 2007. – 528 с.
18. Економіка підприємства : [підручник] / за заг. ред. С.Ф. Покропівного. – Вид. 2-е, перероб. та доп. – К. : ХНЕУ, 2000. – 528 с.
19. Прохорова В.В. Контролінг в управлінні витратами підприємств : [монографія] / В.В. Прохорова, Н.В. Сабліна. – Харків : УкрДАЗТ, 2010. – 256 с.
20. Економіка підприємства : [підручник] / за заг. ред. Л.Г. Мельника. – Суми : ВТД «Університетська книга», 2004. – 648 с.
21. International management: text and cases/ Paul Beamish... [et al.]. – 5 th ed. – The McGraw – Hill/ Irwin, 2004. – 626 p.
22. International business: the challenge of global competition/ Donald A. Ball... [et al.]. – 11 th ed. – The McGraw – Hill/ Irwin, 2008. – 622 p.
23. International business: the challenge of global competition/ Donald A. Ball... [et al.]. – 11 th ed. – The McGraw – Hill/ Irwin, 2008. – 622 p.
23. Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/index.php>.

Надійшла 02.12.2011; рецензент: д. е. н. Мельник О. Г.