



## ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ, ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНЮВАННЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

Здійснюючи процес виробництва продукції чи надання послуг споживачам, господарюючий суб'єкт несе різні види витрат. Про складність і дискусійність витрат як категорії товарного виробництва свідчить наявність різних точок зору щодо їх сутності. Вивчення літератури свідчить, що це пов'язано з різними підходами у поглядах на природу економічного буття взагалі, і виробничого процесу зокрема.

Категорію «витрати» науковці пояснюють з різних позицій. В економічній теорії витрати трактуються з позицій трудової теорії вартості, відповідно до якої процес виробництва є поєднанням трьох обов'язкових елементів – робочої сили, предметів праці та засобів праці. Два останніх елементи є матеріальними умовами праці – засобами виробництва, створеними раніше затраченою (уречевленою) працею. Відповідно до цього типовим тлумаченням виробничих витрат за даним підходом є: витрати – це затрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції. Представники підходу до визначення сутності витрат, який ґрунтується на ресурсному розумінні процесу господарювання, розглядають їх у прикладному аспекті як складовий елемент ціни, яка формується під дією сукупності різних факторів.

А ще під витратами розуміють кошти, які потрібно сплатити за придбані оборотні та необоротні активи. Скрипник М.І [6] зазначає, що у цьому випадку витрат не виникає, бо підприємство витрачає кошти для забезпечення безперервності та ефективності ведення господарської діяльності, і вони не впливають безпосередньо на фінансовий результат. Їх вплив на прибуток можна прослідкувати при списанні оборотних активів на виробництво, а необоротних активів – у вигляді амортизації, яка частинами списується на готову продукцію, якщо ці необоротні активи задіяні в процесі виробництва, або на фінансовий результат для визначення прибутку чи збитку за звітний період.

Окрім цього, є науковці, які ототожнюють витрати із собівартістю. Зокрема, Ф.Ф. Бутинець стверджує, що витрати виробництва є грошовим виразом величини ресурсів, які використані у процесі виробництва, та розмір яких можна безпосередньо віднести до конкретного виду продукції. Ці поточні витрати обліковуються та



плануються як собівартість продукції [1]. Підтримуємо позицію В. Фаріона, що дані категорії пов'язані лише тим, що витрати лежать в основі визначення собівартості, а сама собівартість відображає цільове спрямування витрат. Різняться витратами виробництва і собівартість ще й тим, що собівартість має лише грошовий вираз, а витрати виробництва – як грошовий, так і в натуральний [7].

Визначення витрат в облікових стандартах відрізняється, а саме витрати тут пов'язують із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань. Так, зменшення активів і виникнення витрат, пов'язане з такими господарськими операціями як списання активів у виробництво, через нестачу або через непридатність і неможливість використання у діяльності, нарахування амортизації активів, їх уцінка; нарахування резерву сумнівних боргів, списання дебіторської заборгованості, визнані економічні санкції і т.п. Збільшення зобов'язань і виникнення витрат, пов'язане з нарахуванням заробітної плати; податків, обов'язкових платежів; відсотків за кредит і т.п.

Окремі вчені-економісти вважають визначення подане у П(С)БО 16 недосконалим, оскільки виробничі витрати не стосуються власного капіталу, а в Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій рахунки обліку витрат прямо не кореспондують із рахунками капіталу [8]. Проте, С.Голов справедливо акцентує увагу на опосередкованому впливі витрат на капітал, зазначаючи, що при реалізації виробленої продукції, втілені у ній витрати стають витратами звітного періоду і зменшують капіталу (нерозподілений прибуток) підприємства [2].

Варто також вказати, що визначення категорії «витрати» ускладнює паралельне існування і використання в економічних джерелах терміну «видатки», «затрати». Дискусії з приводу розмежування цих понять призводять до певних облікових проблем.

Згідно П(С)БО 16 «Витрати» умови визнання витрат підприємства представлено на рис. 1.



Рис.1. Умови визнання витрат згідно П(С)БО 16 [5]

Деякі науковці [2] пояснюють, що витрачені грошові кошти на купівлю товарно-матеріальних цінностей не є витратами, а затратами. Їх підприємство несе для забезпечення неперервності господарської діяльності, і вони, прямо, не впливають на фінансові результати. Лише списання придбаних активів у виробництво, нарахування амортизації зумовлює перетворення затрат у витрати. Інші науковців вважають, що процес перетворення придбаних активів у готову продукцію не можна ідентифікувати як «витрати», а його слід називати «затратами», пояснюючи це тим, що він не характеризує витрачання грошей, а відображає процес перетворення ресурсу.

Для багатьох вітчизняних науковців ці категорії є синонімами, що фактично призводить до їх виведення з ужитку. Варто погодитися із



позицією В.А. Дерія, який вказує на доречність застосування терміну «витрати», а категорію «затрат» вживати лише при визначенні затрат конкретного часу (людино-днів, людино-годин), матеріалів (кілограмів, центнерів, тонн, одиниць тощо) на виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг [3].

Н.Долгопол та М.Нестеренко обґрунтовують необхідність виокремлення категорії «видатки» для цілей фінансового обліку [4]. Вони вказують, що не всі витрати приводять до зменшення капіталу підприємства і показуються у Звіті про фінансові результати. Вони вважають видатками звітного періоду лише ті витрати, які призводять до зменшення капіталу, бо списуються у дебет рахунку 79 «Фінансові результати», тим самим зменшуючи нерозподілений прибуток або збільшуючи непокритий збиток. Це відповідає принципам Міжнародних стандартів фінансової звітності та застосування в національних стандартах принципу нарахування та відповідності доходів і витрат. Наприклад, матеріальні витрати, заробітна плата включені до складу собівартості продукції, визнають як витрати на момент отримання доходу від реалізації продукції. Іноді прямиий зв'язок між витратами і доходами встановити важко. Наприклад, довгострокові активи (основні засоби, нематеріальні активи) можуть забезпечувати економічні вигоди протягом кількох років. У цьому разі витрати визнаються (у вигляді амортизації) на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих облікових періодів коли споживаються економічні вигоди. Якщо витрати неможливо пов'язати з доходами певного періоду, то вони відображаються у складі витрат того з звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Варто зазначити, що окремо міжнародного стандарту, який би регламентував правила визнання і оцінювання витрат немає. Поняття витрат розкривається в окремих положеннях МСБО 1 «Подання фінансових звітів», МСБО16 «Основні засоби», МСБО18 «Дохід», МСБО 23 «Витрати на позики», МСБО38 «Нематеріальні активи» та ін.

### Література:

1. Адамик О.В. Розмежування понять витрати, затрати, видатки та особливості їх застосування учасниками бюджетного процесу // Наука молода: зб. наук. праць. молод. вчених Терноп. нац. екон. ун-ту. – 2013. – № 20. – С. 203-209
2. Адамик О.В. Інформаційна технологія автоматизованого обліку запасів // Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу,



контролю і оподаткування у контексті європейської інтеграції та сучасних викликів глобалізації. – 2018. – С. 12

3. Бутинець Ф.Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2012. № 1. С. 11-18.

4. Голов С.Ф. Управлінський облік: підручник / С.Ф. Голов– К.: Лібра, 2003. – 704 с.

5. Дерій В. А. Витрати і доходи підприємств у системі обліку та контролю : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, Економічна думка», 2009. 272 с.

6. Долгопол Н., Нестеренко М. П(С)БО 16 «Витрати» між фінансовим і управлінським обліком. Бухгалтерський облік і аудит. 2011. № 6. С. 3-15.

7. Про затвердження положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 13.12.99 № 348. Дата оновлення: 27.06.3013. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення 14.03.2019).

8. Саченко С. І. Особливості облікової політики щодо оцінки необоротних активів./ С.І.Саченко, В.М. Панасюк, О.М. Черешнюк// Соціально - економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства: зб. матер. Всеукр. наук.-практ. конф., м. Вінниця, 18 квітня 2018 року.: у 2-х т. - Т.1/ ред. кол.: ВНІЕ ТНЕУ.- Тернопіль: Крок, 2018. - 250 с. С.108-109

9. Скрипник М.І. Методи обліку витрат і методи калькулювання: сутність і співвідношення понять. Економічні науки. Випуск 7 (25). Ч.5. 2010. URL: [http://www.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/en\\_oif/2010\\_7\\_5/27.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2010_7_5/27.pdf)

10. Фаріон В. Собівартість як економічна категорія та особливості її формування на підприємствах спиртової галузі. Економічний аналіз: зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. Тернопіль, 2010. Вип. 6. С.159-162.

11. Чумаченко М., Белоусова І. Економічна робота на підприємстві та П(с)БО 16 «Витрати». Бухгалтерський облік і аудит. 2007. № 3. С. 13-16.

12. Semenysheva N.; Khorunzhak N., Adamyk O., Sadovska I., Nahirska K., Zhuk V. (2019) The methodology for calculating baseline indicators for budgeting expenditures of budgetary institutions: the case of Ukraine. INTELLECTUAL ECONOMICS. Vol. 13(2)