

Петро Сук
д.е.н., професор,
професор кафедри обліку і оподаткування
Відокремлений підрозділ Національного університету
біоресурсів і природокористування України
“Ніжинський агротехнічний інститут”

ОБЛІК ЗАТРАТ ЗА СТАТТЯМИ

Бухгалтерський облік повинен забезпечити одержання інформації про використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів у процесі діяльності підприємства. В економічній літературі поряд з терміном “Витрати” зустрічаються “Затрати”, “Виплати”, “Видатки” тощо. Переважна більшість вчених термін “Затрати” пов’язують з виробництвом продукції і калькулюванням її собівартості, а термін “Витрати” – з визначенням фінансового результату діяльності підприємства.

Глибоко досліджуючи бухгалтерське розуміння витрат і собівартості в постіндустріальній економіці, М.І. Скрипник робить висновок: “Таким чином, встановлено, що термін “Затрати” стосується будь-якого використання ресурсів, в тому числі на придбання активів, в той час, як термін “Витрати” – використання тільки тих ресурсів, які при визначенні прибутку суб’єкта господарювання за даний період часу ставляться у відповідність доходам” [1, с. 75].

Для того, щоб уявити значення термінів “Затрати” і “Витрати”, прослідкуємо, на якій стадії кругообороту капіталу вони появляються і яку відіграють роль. Кругооборот капіталу включає три стадії: придбання, виробництво, реалізація.

На стадії придбання (перша фаза) грошові кошти перетворюються в предмети і засоби праці. Предмети праці виступають у формі виробничих запасів, які використовуються у процесі виробництва, а засоби праці – у формі знарядь праці. Вони включаються у витрати в сумі амортизації за звітний період. Одночасно залучаються трудові ресурси. На цій стадії відбуваються покупки засобів і предметів праці та трудових ресурсів. Сума активів не змінюється. Вони просто приймають іншу форму.

У процесі виробництва (друга фаза) відбувається поєднання робочої сили із засобами виробництва, в результаті чого створюється готова продукція, тобто появляється новий товар. Понесені затрати накопичуються на калькуляційних рахунках, групуються за статтями і формують собівартість продукції. Одночасно відображаються витрати періоду, які не включаються у виробничу собівартість продукту. Це адміністративні витрати та витрати на збут. Стадію процесу виробництва характеризує поняття “Затрати”, тобто ресурси перетворюються в нові цінності. Сума активів залишається незмінною.

На стадії реалізації (третья фаза) здійснюються продажі створеного продукту і одержується виручка. Різниця між доходами (виручкою від реалізації) і витратами становить фінансовий результат діяльності підприємства. На цій стадії собівартість реалізації і витрати періоду визнаються як витрати. У разі коли на підприємстві немає незавершеного виробництва та перехідних запасів і вся готова продукція продана, то затрати, понесені на стадії виробництва, дорівнюють витратам, відображеним на стадії реалізації.

Таким чином, термін “Затрати” вживається у процесі виробництва, під час якого здійснюється перетворення запасів у інший продукт, а термін “Витрати” використовується в процесі реалізації з метою визначення фінансового результату шляхом порівняння доходів і витрат. Під час аналізу діяльності підприємства терміни “Затрати” і “Витрати” застосовуються як синоніми, тобто показують одне і те ж явище.

З метою поглиблення аналізу процесу виробництва витрати групують за статтями. Стаття витрат (калькуляції) – певний вид витрат, що включається у собівартість. П(С)БО 16 “Витрати” зазначено, що перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлює підприємство [2].

Методологічні та методичні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства визначає П(С)БО 16 “Витрати” та “Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій”, яка затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 [3].

Для окремих галузей економіки облік витрат регулюється Методичними рекомендаціями, яких налічується біля 20.

Галузеві методичні рекомендації дають перелік статей витрат. Їх назва і кількість не однакові. Так, в промисловості передбачено виділяти 12 статей, в сільському господарстві – 13, в торгівлі – 15, в будівництві – 4 статті.

Рекомендований перелік статей витрат сільськогосподарських і промислових підприємств за назвою має лише одну однакову статтю – “Загальновиробничі витрати”.

Запропоновані методичними рекомендаціями статті витрат не дають можливості згрупувати їх з необхідною для аналізу деталізацією. Саме тому в економічній літературі є багато пропозицій щодо удосконалення складу статей витрат в різних галузях економічної діяльності. До цього часу однозначного обґрунтованого переліку статей витрат немає. Часто просто наголошується на тому, що потрібно деякі статті витрат об’єднати, а інші роздрібнити або додати нові статті.

Витрати обліковують по дебету рахунків 23 “Виробництво”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати” та інших. Запис роблять із кредиту кореспондуючих рахунків активів і зобов’язань. Кожний з них призначений для обліку конкретних видів груп засобів або джерел. Тому під час обліку процесу виробництва витрати доцільно відображати з кредиту відповідних рахунків, а не обґрунтовувати перелік статей витрат. Групування витрат має визначатися самою системою бухгалтерського обліку, яка включає систематизований перелік (план) бухгалтерських рахунків.

Список використаних джерел

1. Скрипник М.І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат на калькулювання собівартості продукції : монографія / М.І. Скрипник. – Житомир, 2011. – 732 с.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19 січня 2000 р. за № 27/4248. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. – Електронний ресурс. – Режим доступу : www.rada.gov.ua.