

## ДОСЛІДЖЕННЯ СУТНОСТІ ПОНЯТЬ «ЗАТРАТИ» І «ВИТРАТИ» ТА ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ЗА ЇХ СКЛАДОМ

### RESEARCH THE MEANING OF THE «CHARGES» AND «EXPENSES» AND FORMATION COSTS OF PRODUCTION DEPENDING ON THE COMPOSITION EXPENSES

УДК: 657.47

**Михайленко О.В.**

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту  
Національний університет харчових  
технологій

**Носенко Н.С.**

студентка  
Національний університет харчових  
технологій

*У статті розглянуто та проаналізовано підходи до трактування понять «витрати» та «затрати» у фаховій літературі, що дало можливість уточнити сутність та розкрити відмінності між цими економічними категоріями. У загальному розглянуто класифікацію собівартості та види собівартості залежно від послідовності формування витрат на виробництво і збут продукції детальніше.*

**Ключові слова:** витрати, затрати, собівартість, види собівартості, ефективність, виробництво, продукція.

*В статье рассмотрены и проанализированы подходы к трактовке понятий «расходы» и «затраты» в профессиональной литературе, что позволило уточнить сущность и раскрыть различия между этими экономическими категориями. В общем рассмотрена*

*классификация себестоимости и виды себестоимости в зависимости от последовательности формирования затрат на производство и сбыт продукции подробнее.*

**Ключевые слова:** расходы, затраты, себестоимость, виды себестоимости, эффективность, производство, продукция.

*The meaning of the «charges» and «expenses» is considered and analyzed in professional literature in this article. It gave ability to clarify the meaning and difference between this economic category. Classification of «cost of production» on various grounds is disclosed in general. Types of costs depending on the sequence of formation costs of production and marketing are considered in more detail.*

**Key words:** charges, expenses, cost of production, types of prime price, efficiency, production, products.

**Постановка проблеми.** Дослідження та аналіз собівартості виробленої та реалізованої продукції посідає вагомe місце у виробничо-господарському житті підприємств. Розроблення та застосування управлінських рішень формується на основі даних щодо стану діяльності організації в будь-якій сфері. Аналіз даних виробничих витрат та калькулювання собівартості продукції дає змогу виявити виробничі резерви, постійно контролювати використання ресурсів: матеріальних, фінансових і трудових – задля підвищення рівня рентабельності підприємства. Причиною цього є те, що проблема виробничих витрат організації займає вагомe місце в системі обліку та управлінні підприємством.

Система управління витратами звертає увагу не лише керівництва та економістів підприємств, але й науковців, які займаються вивченням витрат з метою пошуку практичних шляхів зниження рівня витрат, що в результаті призводять до підвищення показників ефективності діяльності підприємства, зростання конкурентоспроможності української продукції як на внутрішньому, так і зовнішньому ринках. Формування витрат виробництва та калькулювання собівартості продукції є основним і в той же час одним із найскладніших сегментів організації та розвитку господарської діяльності підприємств, що охоплює система бухгалтерського обліку, а тому порядок здійснення витрат і їх розподіл має бути чітко визначеним і зрозумілим.

#### **Аналіз останніх досліджень та публікацій.**

Сутність понять «витрати» та «затрати» та відмінності між ними, а також сутність та склад технологічної, виробничої та повної собівартості про-

дукції у своїх роботах розглядали Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Осадча Г.Г., Сопко В.В., Ткаченко Н.М., Завгородній В.П., Пушкар М.С., Чернелєвський Л.М., Слободян Н.Г., Беренда Н.І., Бондаренко Н.М., Рикунів В.І., Врубльовський М.Д., Каверіна О.Д., Іванюта П.В., Левченко З.М., Реслер М.В.

**Мета дослідження.** Метою написання статті є дослідження підходів щодо визначення сутності та складу технологічної, виробничої та повної собівартості продукції, розрахунок яких залежить від послідовності формування витрат на виробництво і збут продукції. Також узагальнення поглядів вчених щодо сутності економічних категорій «витрати» і «затрати».

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Важливість інформації про собівартість продукції, обсягу витрат на виробництво та доходу отриманого від реалізації цієї продукції є базисом для діяльності взаємозалежних структурних підрозділів, які формують основу для нормальної діяльності промислового підприємства. Відповідно до даного підходу, актуальність інформації про витрати і доходи від виробництва та реалізації продукції знаходить своє відображення на будь-якому етапі розвитку підприємства аби дати чітку характеристику та оцінку його фінансовому стану, що відображено у результаті його діяльності.

Процес виробництва займає вагомe місце у господарській діяльності підприємства. Результатом виробничого процесу є одержання готової продукції для реалізації шляхом використання основних фондів, сировини та матеріалів, палива та енергії,

трудовах та природних ресурсів. Виробнича собівартість включає витрати, які виникають у процесі виробничої діяльності. Речова основа випущеної продукції на підприємстві – це сукупність виробничих витрат, які обумовлені технологією й організацією виробництва і напряду залежать від обсягу даної продукції.

Економічний зміст виробничих витрат визначається як спожита частка виробничих ресурсів, виходячи з того, що вони формуються під впливом відповідних чинників виробництва.

Національне (стандарт) Положення бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» регламентує визначення дефініції «витрати» і розкриває його наступним чином: витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [2]. Звіт про фінансові результати включає певний зміст витрат діяльності, які відповідають визначенню, що подано зверху, однак це поняття недостатньо розкриває сутність тих витрат, які є основним компонентом процесу виробництва, так званих «витрат виробництва». Рух активів всередині підприємства не впливає на зміну величин як активів, так і пасивів цього підприємства, тому здійснення виробничого процесу із використанням сировини та матеріалів має вплив лише на внутрішню структуру активів підприємства.

Сукупність методичних рекомендацій та інструкцій, положень та законів формує нормативно-законодавчу базу, яка є основою для ведення обліку витрат на промисловому підприємстві. Однак, поняття «витрат на виробництво» в управлінському обліку не регламентовано, а це говорить про те, що єдиного визначення, яке б відображало основну сутність цієї дефініції в управлінському аспекті немає.

Категорія «затрат» не зустрічається в нормативній документації, коли категорія «витрат» розкрита сповна. Проте на практиці правомірність застосування цих різних понять в спеціалізованій літературі не підтверджено єдиною думкою. Наприклад, в теоретичних напрацюваннях В.В. Сопко спостерігається необхідність у відокремленні цих категорій. Адже, на думку автора, затрати – це термін процесу використання речовин та сил природи у процесі конкретного виду операційної (або не операційної) діяльності та пов'язані з виготовленням чітко визначеного виду виробу, а витрати – це термін, що характеризує процес придбання ресурсів.

На думку М. Врубльовського, поняття «витрати виробництва» є рівноцінними до поняття «затрат на виробництво», тому що використання основних засобів, матеріальних та трудових ресурсів

у виробництві визначають вартісну їх оцінку. Для нормальної роботи основного та допоміжного виробництва необхідно використовувати як матеріальні, так і трудові ресурси, здійснювати нарахування амортизаційних відрахувань за конкретний проміжок часу, вартість яких і відображена в категорії «витрати виробництва». Російські навчальні та нормативні видання, на думку О. Каверіна, використовують дефініції «гроші» або «спожиті ресурси» як синоніми до понять «затрати», «расходы», «издержки», які в свою чергу, необхідні для оплати за товари чи послуги.

Переклад іноземного терміну «cost», який використовується в зарубіжних бухгалтерських виданнях, в українській мові має великий спектр значень, серед яких найпоширеніші «затрати», «витрати». У найбільш загальному розумінні витрати – це представлена в грошовому вираженні величина ресурсів, використаних на певні цілі [14]. На практиці пропонується використання додаткового слова, яке б конкретизувало зміст основного поняття для певної ситуації, що дасть можливість точно визначити дефініцію. Наприклад, «витрати або затрати виробництва», що перекладаються на англійську як «costs of production».

Після опрацювання вітчизняної та зарубіжної літератури можна визначити категорію «витрати», як поняття, яке включає використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів при здійсненні нормальної господарської діяльності промислового підприємства. Існує чітке розмежування двох понять «витрати» та «затрати», зокрема вартісний показник, який впливає на фінансовий результат і зменшує величину власного капіталу підприємства є витратами, коли затрати є натурально-речовим показником, що не має прямого впливу на власний капітал підприємства. Відповідно до трактувань, які було розглянути вище, категорію «затрати» слід використовувати в сфері управлінського обліку, коли категорія «витрати» є базовими компонентами фінансового обліку.

Починаючи із бухгалтерської теорії і закінчуючи практичним її значенням, крім вже розглянутих понять, можна зустріти поняття «собівартості», яка включає в себе такі види як: технологічна, виробнича, повна собівартість готової продукції та собівартість реалізованої продукції. У виробничій діяльності підприємства велика увага приділяється для того, аби визначити для яких цілей аналізу та управління підприємством використовуються ті чи інші витрати, відповідно до цього діють різноманітні уточнення кожного виду собівартості. Для відображення та характеристики сутності витрат існує два різні підходи – це економічний та бухгалтерський. Відповідно до національної законодавчої бази та принципів бухгалтерського обліку витрати як зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення

зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення власного капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками). Витрати підприємства на рівні виробничих структурних підрозділів виступають у формі виробничої собівартості продукції [3]. Серед економічних витрат відокремлюються так звані альтернативні або внутрішні витрати, коли бухгалтерські витрати класифікують як зовнішні. Для вірного використання поняття «витрат» та правильного їх віднесення, керуються національними економічними стандартами при формуванні системи управління витратами.

Собівартістю, в умовах виробництва товарів, визначають сукупність витрат на створення певного виду продукції, який відображено в грошовому вимірнику. Вона є одним із факторів, який впливає на розмір прибутку підприємства. Всі витрати, які були понесені підприємством при виробничій його діяльності розмежовуються за економічними елементами та/ або статтями калькуляції. Відповідно до класифікації за економічними елементами виділяються наступні групи: перша група включає матеріальні витрати, зокрема це куплені напівфабрикати, сировина, енергія, тощо, друга група формується із видатків на оплату праці, третя група включає амортизаційні відрахування, а четверта формується на основі відрахувань на різні соціальні заходи та інших витрат.

У наукових здобутках Бондаренка Н.М. здійснено класифікацію собівартості продукції за такими ознаками, як:

- за ступенем узагальнення: повна, середньогалузева, індивідуальна;
- за часом формування затрат: планова, фактична, нормативна, кошторисна;
- за тривалістю розрахунку періоду: місячна, квартальна, річна;
- за складом продукції: товарної продукції, валової продукції, реалізованої, незавершеного виробництва;
- за складом витрат: маржинальна, виробнича, технологічна, фабрично-заводська [8].

Відповідно до повноти охоплення витрат, які були понесені при здійсненні виробничого процесу виділяють різні види собівартості. Перша група включає витрати, які були отримані при здійсненні технологічного процесу виробництва на промисловому підприємстві і має назву технологічної собівартості. Друга група формується із витрат, які були понесені на створення певного виду продукції і має назву виробничої собівартості. Третя група складається із сукупності витрат, які виникли не лише під час самого виробництва, але й витрат, які підприємство зазнало при реалізації готової продукції.

Для здійснення технологічного процесу в виробництві підприємством будуть понесені

витрати, які в загальній сумі формуються технологічну собівартість. На практиці даний вид собівартості використовуються аби дати чітку характеристику та оцінку нового обладнання та техніки, або задля обрання найкращого варіанту із існуючих альтернативних.

Технологічною собівартістю називають сукупність понесених підприємством витрат при здійсненні технологічного процесу виробництва продукції за мінусом тих витрат, які зазнало підприємство при купівлі різного роду деталей та вузлів. Тобто, витратами, які формують технологічну собівартість є: сировина та матеріали, паливо та енергія; витрати, які необхідні для технологічного процесу; витрати на оплату праці працівникам, які задіяні у виробництві та нарахування на заробітну плату; витрати на технологічне обслуговування обладнання, його ремонт та нарахування амортизації; витрати на придбання допоміжних інструментів, пристосувань, змащувальних, обтиральних та охолоджуючих матеріалів.

Технологічна собівартість є точкою відліку, від якої розпочинається прийняття ефективних управлінських рішень стосовно доцільності здійснення виробництва необхідних матеріалів або їх закупівлі, розрахунку та встановленні норм використання сировини або залучення певного виду обладнання, формування трансферного ціноутворення або результатів ведення діяльності відповідно до центрів відповідальності та витрат.

У процесі виробництва продукції, окрім технологічної собівартості, виникають також загально-виробничі витрати підприємства, що в сумі утворюють виробничу собівартість.

Для обліку виробничої собівартості продукції використовують рахунки класу 2 «Запаси», на яких вона формується протягом звітного періоду (місяць, квартал, рік). Згідно із П(С)БО 16 «Витрати», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318, до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включають:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- загально-виробничі витрати [3].

Сукупність виробничих витрат та витрат, які підприємство несе при збуті продукції є повною собівартістю реалізованої продукції, яка має певну відмінність від виробничої собівартості, що проявляється в сумі комерційних витратах, які підприємство отримує, коли здійснює реалізацію продукції власного виробництва, тобто це адміністративні, збутові та інші операційні витрати.

Розподілення витрат, на сучасному етапі, відбувається між вартістю виробничих запасів та виробничих витрат на виготовлення продукції відповідно до калькуляції повної собівартості.

Згідно цього можна стверджувати, що невиробничі витрати, які несе підприємство при реалізації продукції впливають виключно на його прибуток та збиток, а аж ніяк не розподіляються між виготовленою продукцією. Якщо говорити про короткотерміновий період, то розрахунок фінансового результату залежить від отриманої розрахункової величини повної собівартості, так само встановлення ціни базується на чіткому визначенню показника повної собівартості продукції. Облікова інформація є основою для встановлення певних особливих цілей та технологічних завдань виробництва, що формують систему управлінського обліку на підприємстві.

Пряма залежність показника собівартості спостерігається від методики розрахунку цієї величини та переліку потреб керівного персоналу підприємства. Розглядаючи базові показники, що носять назву внутрішньовиробничих резервів, і які позитивно впливають на зменшення величини собівартості, можна сформулювати наступний їх перелік: покращену експлуатацію основних засобів та впровадження автоматизовану та механізовану систему виробничих процесів; здійснення постійного прогресивного технологічного переоснащення виробництва та вчасну модернізацію відповідно до виробничих потреб; використання у виробництві більше дешевої сировинної бази та здійснювати оцінку норм робочого часу; застосувати набутий досвід передових компаній та також переглядати нормування й оплату праці на підприємстві.

**Висновки з проведеного дослідження.** Провівши дослідну роботу, на основі опрацьованої під час неї вітчизняної та зарубіжної літератури можна зробити наступні висновки.

Нормативна документація не розкриває категорію «затрати» на відміну від поняття «витрати». Деякі вчені ототожнюють дані поняття у своїх теоретичних напрацюваннях. Проте існує необхідність у відокремленні цих категорій, оскільки витрати – це вартісний показник, який впливає на фінансовий результат і зменшує величину власного капіталу підприємства, коли затрати є натурально-речовим показником, що не має прямого впливу на власний капітал підприємства. Категорію «затрати» слід використовувати в сфері управлінському обліку, у той час як категорія «витрати» є базовими компонентами фінансового обліку.

Одним із факторів, який впливає на розмір прибутку підприємства є собівартість продукції. Собівартістю, в умовах виробництва товарів, визначають сукупність витрат на створення певного виду продукції, який відображено в грошовому вимірнику. Види собівартістю за складом витрат визначаються послідовністю формування витрат на виробництво і збут продукції.

Відповідно до повноти охоплення витрат, які були понесені при здійсненні виробничого процесу виділяють види собівартості: технологічна, виробнича, повна. Перша група включає витрати, які були отримані при здійсненні технологічного процесу виробництва на промисловому підприємстві. Друга група формується із витрат, які були понесені на створення певного виду продукції. Третя група складається із сукупності витрат, які виникли не лише під час самого виробництва, але й витрат, які підприємство зазнало при реалізації готової продукції.

Дані види собівартості використовуються відповідно для різних конкретних цілей аналізу. Для встановлення ціни на продукцію, яка базується лише на витратних характеристиках, або для оцінки загальної сукупності виробничих та невиробничих операцій застосовується повна собівартість виготовленої та реалізованої продукції. Для оцінки виробничого процесу на основі характеристики витрат, використовується виробнича собівартість. Для оцінки технологічного процесу на основі характеристики витрат, необхідна технологічна собівартість.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 (Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.13 р. ) «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 (Наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99р.) «Витрати» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027-00>
4. Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: Затв. Пост. Кабінету Міністрів України від 26 квітня 1996р. № 473. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1057.1311.2&nobreak=1>
5. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: Затв. наказом Державного комітету промполітики України від 09.07.2007 р. N373. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=154&ArtID=421>
6. Ткаченко Н.М., Гуріна Н.В. Історичний генезис понять «витрати» і «затрати»: обліково-економічний аспект. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.m.nauka.com.ua/?op=1&j=efektyvna-ekonomika&s=ua&z=4278>
7. Ткаченко Н.М. Формування виробничої собі-

вартості продукції, незавершеного виробництва, рентабельності та визначення цін продаж. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/9552/1/11.pdf>

8. Бондаренко Н.М., Устименко А.К. Собівартість продукції та її види. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://ej.kherson.ua/journal/economic\\_11/54.pdf](http://ej.kherson.ua/journal/economic_11/54.pdf)

9. Скрипник М.І. Визначення сутності понять «витрати» та «затрати». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5011/1/40.pdf>

10. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. / В.В. Сопко. –3-тє вид., перероб. і доп. – К.: КНЕУ, 2000. –578 с.

11. Врублевский Н.Д. Управленческий учет

издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики: учеб. пособие / Врублевский Н.Д. – М., 2004. –376 с.

12. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. – М.: Финансы и статистика, 2003. –352 с.

13. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, Н.М. Малюга, Л.В. Чижевська; за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. –2-ге вид., перероб. і доп. – Житомир: Рута, 2002. –480 с.

14. Завгородний В.П. Бухгалтерский учет в Украине: учеб. пособие для студентов вузов. –5-е изд., доп. и перераб. – К.: Издательство А.С.К., 2003. – 847 с.

## ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ – ОБЛІКОВА ПРАКТИКА VALUE ADDED TAX – ACCOUNTING PRACTICE

*Стаття присвячена висвітленню економічної сутності податку на додану вартість та таких понять, як база оподаткування, об'єкт оподаткування та ставки ПДВ. Проаналізовано методи обчислення суми ПДВ: прямий (балансовий), непрямий адитивний, прямого вирахування та непрямий метод віднімання. На основі даних методів розглянуто умовні приклади їх розрахунку. Найдоцільнішим для обрахунку обрано непрямий метод віднімання, який не викривлює економічної сутності податку на додану вартість. Ключові слова: податок на додану вартість (ПДВ), база оподаткування, об'єкт оподаткування, ставка ПДВ, методи розрахунку суми ПДВ.*

*Статья посвящена освещению экономической сущности налога на добавленную стоимость и таких понятий, как база налогообложения, объект налогообложения и ставки НДС. Проанализированы методы вычисления суммы НДС: прямой (балансовый), косвенный аддитивный, прямого вычитания и косвенный метод вычитания.*

*На основе данных методов рассмотрены условные примеры их расчета. Наиболее целесообразным для расчета избран косвенный метод вычитания, который не искажает экономической сущности налога на добавленную стоимость.*

**Ключевые слова:** налог на добавленную стоимость (НДС), база налогообложения, объект налогообложения, ставка НДС, методы расчета суммы НДС.

*The article is devoted to the economic substance of value added tax and such concepts as the tax base, the object of taxation and tax rates. Analyzed the methods of calculating the amount of VAT: direct (balance), indirect additive, direct deduction and indirect method of subtraction. Based on these methods were considered conditional examples of the calculation. Most expedient for calculating was chosen indirect method of subtraction, which does not distort the economic substance of value added tax.*

**Key words:** value added tax (VAT), tax base, object of taxation, tax rate, methods of calculating the amount of VAT.

УДК 336.221

**Осадча Г.Г.**

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту  
Національний університет харчових  
технологій

**Кудерська Н.В.**

магістр  
Національний університет харчових  
технологій

**Постановка проблеми.** Для сучасного етапу економічного розвитку країн світу характерна проблема своєчасного наповнення державного бюджету грошовими коштами. Дана проблема вирішується шляхом оподаткування. Податок на додану вартість є одним із найбільш розповсюджених податків, який має широке застосування не тільки в Україні, але і в багатьох країнах світу, тому дослідження його економічної сутності, основних складових та методів розрахунку суми ПДВ займає вагомe місце в діяльності економічних служб підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідження і аналіз сутності, призначення

ПДВ висвітлюються в роботах вчених Д. Бодіна, Д. Кунєя, Д. Стігліца, В. Андрущенко, П. Мельника, А. Соколовської, Т. Єфименка. Вивченням методів розрахунку зобов'язань по ПДВ займалися Б.Г. Маслов, Т.М. Рева, І.О. Соколов.

**Метою дослідження** є аналіз податку на додану вартість як економічної категорії, дослідження основних категорій, які характеризують податок, порівняння ставок податку з деякими країнами світу та методи обчислення суми ПДВ на сучасному етапі розвитку економіки України.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Згідно Податкового кодексу України – податок