

УДК 338.512

Н. М. Бондаренко, О. Д. Безкоморна

Дніпропетровський національний університет імені Олеся Гончара, Україна

СУТНІСТЬ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

Досліджено підходи до трактування поняття «витрати» в різних наукових джерелах. Виявлені основні класифікаційні ознаки для розрізнення видів витрат та згруповано їх залежно від деталізації інформації, яку вони передають.

Ключові слова: сутність, витрати, класифікація.

Исследованы подходы к порядку трактовки понятия «расходы» в различных научных источниках. Выявлены основные классификационные признаки для различия видов расходов и сгруппированы они в зависимости от детализации информации, которую передают.

Ключевые слова: сущность, расходы, классификация.

Approaches to the interpretation of the notion of «costs» in various scientific literary sources are investigated. The basic classification of attributes for differentiating the types of the costs are identified and grouped depending on the detailing of the information they convey.

Keywords: essence, costs, classification.

Підприємства всіх форм власності протягом свого функціонування реалізують безліч фінансово-господарських операцій, що супроводжуються виникненням витрат, які в свою чергу формуються для досягнення певної мети. Згідно з принципом бухгалтерського обліку витрати зараховують до результату господарської діяльності в тому періоді, у якому вони були здійснені. На сьогодні неможливо переоцінити важливість достовірного відображення даних щодо виробничих витрат для правильного їх розуміння як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами.

Факт, що витрати є неоднорідними, викликає проблеми при веденні бухгалтерського обліку і складанні фінансової звітності. Через це виникає необхідність дослідження класифікації виробничих витрат та її значення для організації обліку.

Метою статті є виявлення найбільш обґрунтованої класифікації витрат, яка найповніше відобразить та охарактеризує різні сторони діяльності підприємства.

Відповідно до мети поставлено такі основні завдання:

- висвітлити сутність поняття «витрати»;
- дослідити підходи до класифікації витрат в економічній і обліковій літературі та згрупувати класифікаційні ознаки витрат.

Питаннями щодо виробничих витрат у різних аспектах займалися такі вітчизняні та іноземні вчені, як: Ф. Ф. Бутинець, В. Г. Козак, В. О. Ластовецький, О. А. Мошковська, М. І. Скрипник, О. А. Грішнова, А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, Дж. Рис, В. Г. Линник, А. А. Турило, А. М. Кузьмінський, А. В. Череп, Дж. Фостер, Б. І. Валуєв, Р. Ентоні, Є. А. Ананькіна, З. В. Задорожний, М. Г. Грещак, В. Г. Лебедев, Є. В. Мних, А. М. Герасимович, С. І. Шкарабан, Б. М. Литвин, І. О. Бланк, Ю. С. Цал-Цалко та інші. Незважаючи на те, що поняття «витрати виробництва» з'явилося в науковій літературі досить давно, єдиний підхід до його тлумачення і зараз відсутній. Кожен дослідник, а в деяких випадках – група дослідників, має свій погляд.

В економічній та обліковій літературі існують різні варіації трактування поняття «витрати». Визначення сутності витрат у нормативних джерелах розглянемо та проаналізуємо за даними табл. 1.

Таблиця 1

Визначення поняття «витрати» в нормативних джерелах

Джерело	Визначення
П(С)БО 16 «Витрати» НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1; 2]	Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені
Податковий кодекс України [3]	Витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, у результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, унаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником)
ПБО 10/99 Російської Федерації «Витрати організації» [4]	Витрати – зменшення економічних вигод у результаті вибуття активів (грошових коштів, іншого майна) і (або) виникнення зобов'язань, що призводять до зменшення капіталу цієї організації, за винятком зменшення внесків за рішенням учасників (власників майна)
Податковий кодекс Російської Федерації [5]	Витратами визнаються обумовлені і документально підтверджені затрати, здійснені (понесені) платником податку
Концептуальна основа фінансової звітності [6]	Витрати – зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду, що відбувається у формі вибуття або використання активів чи збільшення зобов'язань, що веде до зменшення власного капіталу підприємства за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені

З табл. 1 видно, що витрати у нормативно-правових актах України, Росії та міжнародному законодавстві трактують приблизно однаково, тобто національні стандарти є наближеними до міжнародних. Це можна розцінювати як позитивне явище, оскільки воно зменшить кількість суперечок із визначення сутності витрат за умови переходу на складання звітності за Міжнародними стандартами фінансової звітності.

Також бачимо, що визначення витрат за Податковим кодексом України та Росії є більш конкретизованими, ніж наведені у П(С)БО 16 та ПБО 10/99 відповідно, адже йдеться про об'єкт оподаткування.

Тлумачення поняття «витрати» у працях провідних науковців з економічної теорії та бухгалтерського обліку наведено в табл. 2.

З табл. 2 видно, що погляди вчених щодо сутності поняття «витрати» розділилися. Більшість дослідників дотримується думки, що витрати – це зменшення активів (ресурсів). Інша група вчених зазначає, що витрати мають вартісну оцінку.

Проте, на нашу думку, найбільш ґрунтовно визначено сутність терміну «витрати» все ж таки у П(С)БО 16 «Витрати».

На основі проведеного вище аналізу сутності витрат у нормативній, економічній та обліковій літературі встановлено, що витрати – це показник ефективної діяльності господарюючого суб'єкта, який відображає зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, достовірно оцінених, виражених в грошовій формі та здійснених протягом року підприємством для досягнення поставленої ним мети.

В останні роки значення виробничих витрат суттєво зросло, тому існують різноманітні підходи до класифікації витрат, детальний розгляд яких дозволить глибше дослідити сутність виробничих витрат.

Таблиця 2

**Визначення поняття «витрати» у працях провідних науковців
з економічної теорії та бухгалтерського обліку**

Автор	Визначення
А. Алексеева [7]	Витрати – це зменшення активів (грошових коштів) або збільшення зобов'язань підприємства, що відносяться до конкретного звітного періоду
І. Бланк [8]	Витрати – виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції
В. Дерій [9]	Витратами доцільно називати повністю або частково використані в процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудові й інтелектуальні ресурси, а також зменшення (погашення) зобов'язань підприємства перед бюджетом, кредиторами та іншими юридичними і фізичними особами
Г. Осовська [10]	Витрати підприємства формуються в процесі використання ресурсів при здійсненні певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати підприємства визначають як суму зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток)
В. Козак [11]	Витрати підприємства – одна з важливих категорій управлінського обліку та якісної оцінки діяльності підприємства. Для управління менеджерам необхідні не просто витрати, а інформація про витрати на будь-що (продукт або його партію, послуги і тощо)
Л. Мельник [12]	Витрати – це прямі і непрямі, фактичні і можливі виплати або упущена вигода, необхідні для того, щоб залучити й отримати ресурси в межах цього напрямку
О. Мошківська [13]	Під витратами слід розуміти вартісну оцінку ресурсів, які підприємство використовує в процесі здійснення своєї господарської діяльності
М. Пушкар [14]	Витрати – це сума спожитих на виробництво товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів)
М. Скрипник [15]	Витрати – використання тільки тих ресурсів, які при визначенні прибутку господарюючого суб'єкта за конкретний період часу ставляться у відновідність доходам
Т. Тігова, Л. Селіверстова та Т. Процюк [16]	Витрати – це сукупність переданих у грошовій формі витрачання підприємства, пов'язаних із виробництвом продукції, наданням послуг, виконанням робіт та їх реалізацією
А. Турило та Ю. Кравчук [17]	Витрати – це вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення поставленої мети
П. Юхименко, В. Федосов та Л. Лазебник [18]	Витрати – це сума платежів домогосподарств за товари та послуги, отримані у звітному періоді, сума коштів, направлених ними на купівлю акцій, сертифікатів, валюти, нерухомості, на будівництво, допомогу родичам і знайомим, на вклади до банківських установ, на податки (крім прибуткового) та інші внески
А. Череп [19]	Витрати – економічна категорія, що відображає вартість матеріальних, трудових, інформаційних ресурсів та технологічного обслуговування процесу виробництва при створенні продукції
В. Івапкевич [20]	Витрати – це відтік або інше використання активів і (або) виникнення кредиторської заборгованості в результаті відвантаження або виробництва товарів, надання послуг або здійснення інших операцій, які є основою діяльності господарюючого суб'єкта
В. Савчук [21]	Затрати (видатки, витрати) являють собою зменшення активів або збільшення зобов'язань (пасивів), або поєднання того чи іншого у зв'язку з виробництвом і постачанням товарів у рамках діяльності підприємства

До проблем систематизації видів витрат виробництва в економічній теорії та бухгалтерському обліку тривалий час проявлявся істотний інтерес, тим не менш, цілісної класифікації витрат, яка б стала універсальною для всіх користувачів інформації, на сьогодні не існує. Унаслідок цього в процесі своєї діяльності під-

приємства застосовують різні класифікації витрат. Крім того, існують деякі відмінності щодо їх обґрунтування в різних державах світу.

Важливим є те, що необхідно систематизувати витрати таким чином, щоб обрана класифікація якомога тісніше і достовірніше співіснувала із поставленими завданнями та напрямками їх здійснення в процесі організації управління.

Загальне трактування класифікації має такий вигляд: класифікація – це один із методів пізнання та вивчення об'єктів [22]. Її сутність полягає в тому, щоб поділити досліджувані об'єкти на певні класи, в основу яких покладено загальні якості об'єктів і логічні взаємозв'язки між ними.

Оскільки науково аргументована класифікація витрат згідно з виявленими однорідними особливостями є важливою для цілей обліку, аналізу, контролю, планування та прийняття управлінських рішень стосовно процесу виробництва продукції, то доцільно ознайомитися та проаналізувати підходи різних учених-дослідників до систематизації витрат.

Аналіз наукових робіт провідних дослідників щодо питання класифікації витрат дозволив виділити основні, на наш погляд, класифікаційні ознаки, зокрема було з'ясовано, що таких ознак існує багато, кожна з них застосовується для досягнення окремих цілей. Це пояснюється тим, що всі підприємства мають різні фінансові, маркетингові та технічні особливості. З одного боку, це лише ускладнює облік витрат підприємства, а з іншого – дозволяє максимально ефективно організувати їх облік з метою подальшого аналізу.

У практиці українських бухгалтерів основною вважається класифікація за економічними елементами та статтями калькуляції, оскільки вона є найбільш загальною, не відбиває конкретної інформації. Потрібно пам'ятати, що врахування особливостей підприємства призводить до більш ефективного управління витратами.

Пропонуємо згрупувати найбільш поширені, на наш погляд, класифікаційні ознаки та розташувати їх згори донизу таким чином: від тих, за якими види витрат передають найбільш загальну інформацію, до тих, за якими вони передають найбільш конкретну інформацію (рис. 1). Це дозволить обрати ту класифікаційну ознаку, яка необхідна конкретному підприємству, залежно від того, наскільки детально воно планує розкривати в обліку та звітності інформацію про витрати.

Висновки.

Витрати відіграють важливу роль у функціонуванні підприємства. Вони здійснюються для виконання поставлених завдань та досягнення певної мети.

На підставі аналізу підходів до трактування витрат у нормативній, економічній та обліковій літературі було встановлено, що витрати – це показник ефективної діяльності господарюючого суб'єкта, який відображає зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що достовірно оцінені, виражені в грошовій формі та здійснені протягом року підприємством для досягнення поставленої ним мети. Запропонований підхід до розуміння витрат сприятиме більш чіткому розумінню важливості правильного їх відображення на підприємствах для цілей управління.

З'ясовано, що групування класифікаційних ознак витрат у порядку від загальніших до більш конкретних дозволить вибрати класифікацію залежно від розміру підприємства та його цілей, поставлених ним завдань, що в свою чергу створить можливість розкривати інформацію про витрати в обліку та звітності таким чином, як цього потребує конкретний суб'єкт господарювання.

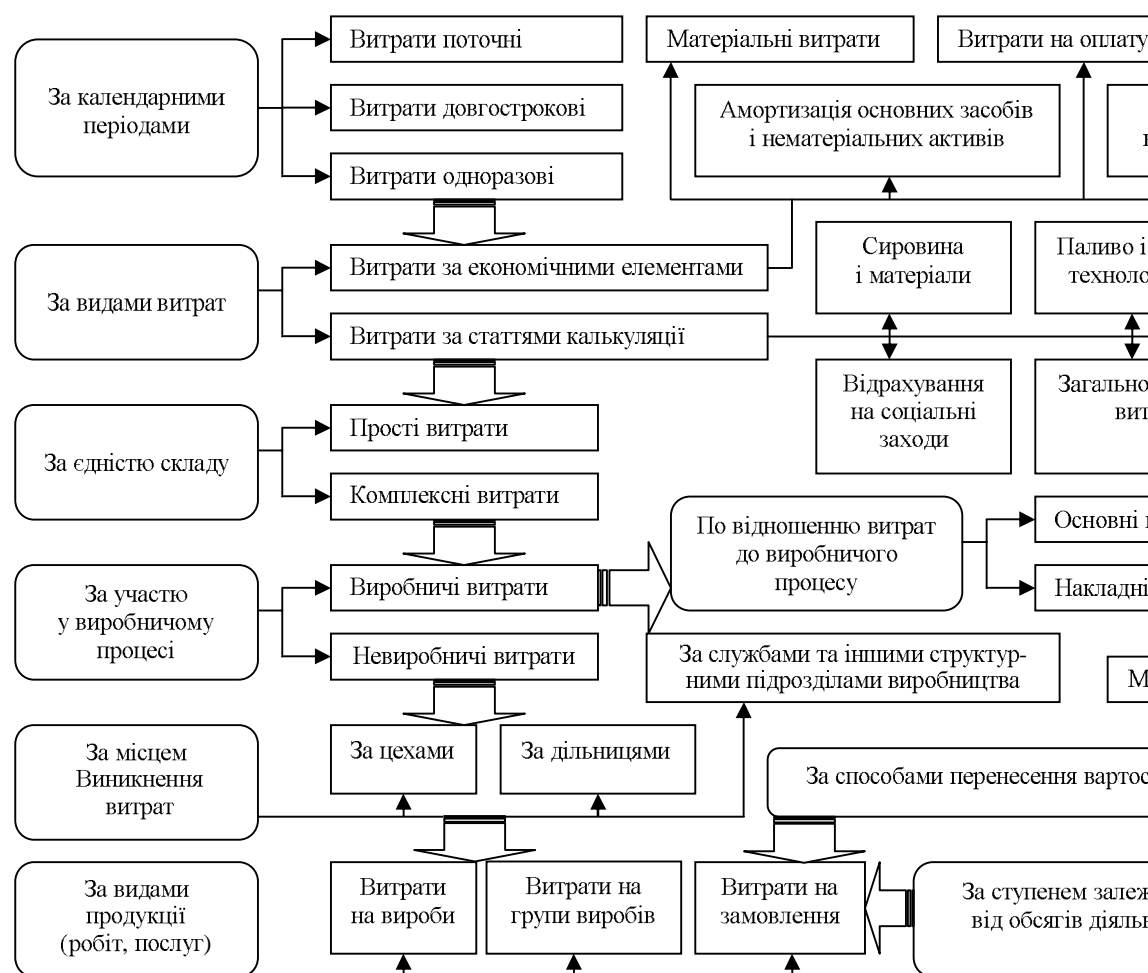


Рис. 1. Класифікація виробничих витрат
(джерело: авторська розробка)

Бібліографічні посилання

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 (зі змін. і доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73 (зі змін. і доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.buhgalter911.com>
3. Податковий Кодекс України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI (зі змін. і доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>
4. Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации». Утверждено приказом Министерства финансов России от 6 мая 1999 г. №33н (с изм. и доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.ru>
5. Налоговый кодекс Российской Федерации Ч. 1 № 146-ФЗ от 31 июля 1998 года и Ч. 2 № 117-ФЗ от 5 августа 2000 года (с изм. и доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.base.garant.ru>
6. Концептуальна основа фінансової звітності: стандарт, виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, від 1 вересня 2010 р. (зі змін. і доп.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>
7. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности : учеб. пособ. / [Алексеева А. И., Васильев Ю. В., Малеева А. В. и др.]. – М. : Финансы и статистика, 2006. – 672 с.
8. **Бланк И. А.** Словарь-справочник финансового менеджера / И. А. Бланк. – К. : Ника-Центр, 1998. – 480 с.
9. **Дерій В.** Термін «витрати» і його трактування для потреб обліку і контролю / В. Дерій // Галицький економічний вісник. – 2010. – № 1(26). – С. 154–160.
10. **Осовська Г. В.** Економічний словник [уклад. Г. В. Осовська, О. О. Юшкевич, Й. С. Завадський]. – К. : Кондор, 2007. – 358 с.
11. **Козак В. Г.** Визначення поняття «витрати» та їх оцінка / В. Г. Козак // Реформування економіки України: стан та перспективи : зб. Мат. IV Міжнар. наук.-практ. конф. – К. : МІБО КНЕУ, 2009. – С. 129–131.
12. **Мельник Л. Г.** Економіка підприємства: конспект лекцій : навч. посіб. / Л. Г. Мельник, О. І. Корінцева. – Суми: Університетська книга, 2004. – 412 с.
13. **Мошківська О. А.** Облік затрат і калькулювання собівартості продукції згідно з вітчизняним законодавством : подальший розвиток і шляхи вдосконалення / О. А. Мошківська // Вісник Житомирського держ. тех. ун-ту. Сер. «Економічні науки». – 2009. – № 3 (49). – С. 85–88.
14. **Пушкар М. С.** Фінансовий облік : підруч. / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 628 с.
15. **Скрипник М. І.** Затрати і витрати: проблема трактування понять / М. І. Скрипник // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: Міжнар. зб. наук. пр. – 2009. – Вип. 1 (13). – С. 163–165.
16. **Тігова Т. М.** Аналіз фінансової звітності : навч. посіб. / Т. М. Тігова, Л. С. Селіверстова, Т. Б. Процюк. – К. : Центр навчальної літератури, 2012. – 268 с.
17. **Турило А. М.** Управління витратами підприємства: навч. посіб. / А. М. Турило, Ю. Б. Кравчук, А. А. Турило. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
18. **Юхименко П. І.** Теорія фінансів: підруч. / [за ред. проф. В. М. Федосова, С. І. Юрія]. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 576 с.
19. **Череп А. В.** Управління витратами підприємств харчової промисловості в ринкових умовах господарювання : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.04 / А. В. Череп. – К., 2008. – С. 38.
20. **Ивашкевич В. Б.** Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат / В. Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 5. – С. 15–18.
21. **Савчук В. П.** Финансовый менеджмент предприятий: прикладные вопросы с анализом деловых ситуаций / В. П. Савчук. – К. : Максимум, 2001. – 600 с.
22. **Бутинець Ф. Ф.** Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління / Ф. Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. Сер. «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз». – 2012. – № 1 (22). – С. 11–18.

Надійшла до редколегії 10.02.2014