

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2026-86-81>

УДК 657.431

# РЕТРОСПЕКТИВНИЙ АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ КАТЕГОРІЇ «ВИТРАТИ»: ВІД АНТИЧНОСТІ ДО ЕПОХИ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ

## A RETROSPECTIVE ANALYSIS OF THE FINANCIAL CATEGORY «EXPENSES»: FROM ANTIQUITY TO THE DIGITAL ECONOMY

**Андрющенко Ірина Сергіївна**кандидат економічних наук, доцент  
Державний біотехнологічний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4028-6782>**Жилякова Олена Валеріївна**кандидат економічних наук, доцент  
Державний біотехнологічний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4580-1752>**Євдокімова Марина Олександрівна**кандидат економічних наук, доцент  
Державний біотехнологічний університет  
ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-9759-229X>**Andriushchenko Iryna, Zhyliakova Olena, Yevdokimova Marina**  
State Biotechnological University

У статті здійснено комплексний аналіз еволюції економічної категорії «витрати». Досліджено історичні трансформації змісту категорії «витрати», зумовлені змінами соціально-економічних умов, рівня розвитку виробничих відносин, науково-технічного прогресу та методологічних засад економічного аналізу. Особливу увагу приділено порівняльному аналізу визначень витрат у межах різних шкіл економічної думки. Розглянуто, як змінювалося розуміння витрат від суто виробничих витрат до ширшого трактування, яке включає альтернативні витрати, трансакційні витрати, а також витрати в умовах цифрової та інформаційної економіки. Охарактеризовано функціональне призначення витрат у системі стратегічного та оперативного управління підприємством: їх роль у формуванні собівартості продукції, ціноутворенні, бюджетуванні, контролінгу та прийнятті управлінських рішень.

**Ключові слова:** витрати, економічна категорія, історичний розвиток, економічна думка, класифікація витрат, управління витратами, цифровізація.

The article examines the evolution of the concept of 'costs' as an economic category. Despite the long-standing use of the term in theoretical and practical research, its interpretation remains a subject of debate in the scientific community. Depending on the historical period, the level of economic development, specifics of economic activity and sectoral features, the content of the category 'costs' acquired different semantic content. Particular attention is paid to the analysis of costs from the standpoint of various economic schools – from classical political economy to modern neoclassical theory. The article highlights the approaches of prominent economists who formed the fundamental principles of understanding the nature of costs in the production process. It is determined that with the development of economic science, there was a transition from a simplified consideration of costs as a set of consumed resources to a broader interpretation that takes into account both opportunity and transaction costs. The article considers the role of costs in the system of accounting and management, emphasising their importance as a tool for justifying management decisions. The article provides a classification of costs by various criteria – by the method of allocation to accounting objects, depending on production volumes, functional purpose, etc. It is noted that modern approaches to cost analysis are based on the principles of rational use of resources, their efficiency and optimisation. Modern business conditions require the use of innovative approaches to cost analysis, such as management accounting, controlling, ABC-methodology, which allows to determine the structure and dynamics of



costs more accurately. It is emphasised that the formation of a modern approach to cost management should be based not only on classical theories, but also take into account global trends, digitalisation of the economy, environmental challenges and the need for sustainable development. This opens up new areas for research and practical implementation of innovative models of cost accounting and control in various sectors of the economy. In addition, attention is drawn to the importance of an interdisciplinary approach to understanding costs, which allows combining economic, financial, managerial and social aspects.

**Keywords:** costs, economic category, historical development, economic thought, cost classification, cost management, digitalisation.

**Постановка проблеми.** В економічній літературі досі відсутній єдиний підхід до трактування понять «витрати», «затрати», «видатки» та «виплати». Різноманітність наукових підходів до визначення сутності витрат, їх класифікації та ролі в системі управління підприємством зумовлює необхідність подальшого дослідження еволюції поглядів на дану економічну категорію. Особливої актуальності набуває проблема розмежування економічного та бухгалтерського підходів до трактування витрат, а також визначення їх місця у системі управління, обліку, аналізу та прийняття управлінських рішень. У зв'язку з цим виникає потреба в узагальненні історичних аспектів розвитку теорії витрат, систематизації існуючих наукових концепцій та уточненні економічного змісту даної категорії в сучасних умовах господарювання.

#### **Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

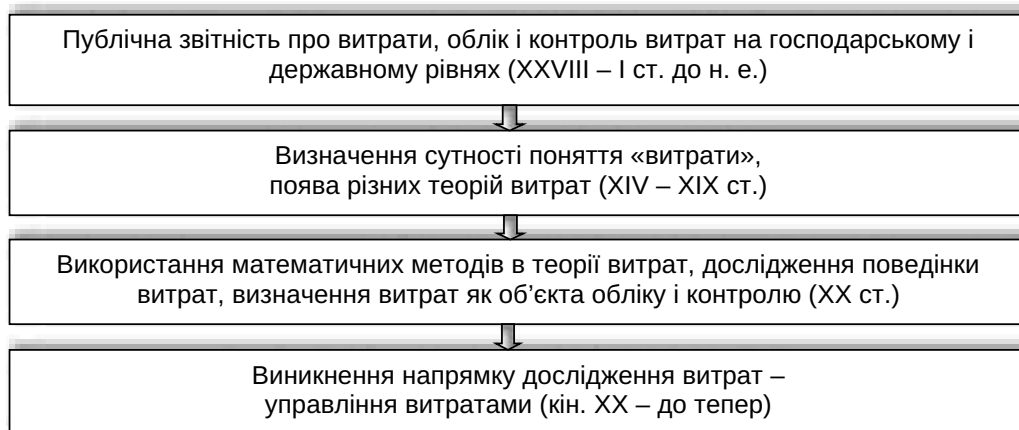
У центрі уваги вчених перебувають як класичні теоретичні засади, так і новітні підходи до управління витратами у динамічному середовищі цифрової економіки. Значний внесок у систематизацію теоретичних підходів зроблено в працях С.Ф. Покропивног, який запропонував багатофакторний підхід до визначення витрат, поєднуючи трудову та ресурсну теорії вартості. Сучасні українські дослідники Н.О. Власова, Ф. Бутинець, А. Ягуров, О.В. Павелко активно розробляють трактування витрат у площині управлінського обліку, зокрема з урахуванням особливостей цифровізації та інноваційного розвитку підприємств. На особливу увагу заслуговують роботи, присвячені теорії трансакційних витрат, розроблені представниками неінституціоналізму (Р. Коуз, О. Вільямсон). Загалом, автори підкреслюють міждисциплінарний характер поняття «витрати» та необхідність комплексного підходу до його вивчення.

**Метою роботи є** дослідження еволюції витрат як економічної категорії, систематизація основних теорій витрат у різні історичні періоди, сучасне трактування понять «витрати» і «затрати» за економічним (управлінським) та обліковим підходами.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Еволюція вчення про витрати як економічну категорію свідчить, що на різних етапах розвитку суспільства, економічних систем і наукової думки їх зміст і трактування суттєво змінювалися. Інтерес до витрат бере початок ще в давніх цивілізаціях Єгипту, Вавилону, Стародавньої Греції та Риму, де здійснювалися перші спроби обліку та контролю ресурсів. Витрати фіксувалися на різних носіях (папірусах, глиняних табличках, дерев'яних дощечках тощо), що свідчить про їх значну роль у господарській діяльності того часу.

Одночасно формувалося нормування витрат як визначення необхідного обсягу ресурсів для виконання робіт або виробництва продукції, що стало важливою основою подальшого розвитку теоретичних підходів до їх сутності. Упродовж усього історичного розвитку питання витрат, їх класифікації, обліку та управління залишалися у центрі уваги науковців і практиків. На основі узагальнення наукових джерел розвиток вчення про витрати в економічній теорії доцільно систематизувати за чотирма основними етапами (рис. 1) [10, с. 8].

Перший етап розвитку вчення про витрати (XXVIII – I ст. до н.е.) характеризується становленням публічної звітності, а також зародженням систем обліку, розрахунку та контролю витрат як на рівні окремих господарств, так і держави загалом. У цей період витрати переважно фіксувалися за видами господарської діяльності та в межах державного управління ресурсами. У Стародавньому Єгипті (близько 2500 р. до н.е.) застосовувалися кошториси, здійснювався контроль за виконанням робіт і нормування витрат, зокрема при будівництві, транспортуванні вантажів, забезпеченні працівників одягом і харчуванням. Також велося щоденне документування витрат. Уже в XV ст. до н.е. сформувалося державне рахівництво, що передбачало ведення облікових книг і складання звітності про доходи та видатки. У Вавилоні використовувалися облікові таблиці, де відображалися витрати праці, матеріальних ресурсів і норми



**Рис. 1. Етапи розвитку знань про витрати в різні історичні періоди**

*Джерело: сформовано авторами на основі [10, с. 8]*

виконання робіт. У Персії застосовувалося нормування, зокрема у сфері забезпечення працівників харчуванням. А у Китаї до XIII ст. функціонували спеціальні підрозділи, відповідальні за облік витрат. В Афінах існувала посада державного контролера, який складав звітність щодо витрат. У Стародавній Греції (III ст. до н.е.) вже формувалася звітність про витрати окремих господарств. Таким чином, у межах першого етапу витрати розглядалися переважно як практичний інструмент обліку ресурсів (праця, харчування, матеріали), без сформованого теоретичного осмислення їх економічної сутності.

Другий етап розвитку вчення про витрати (XIV–XIX ст.) пов'язаний із формуванням системних наукових підходів до розкриття їх економічної сутності та становлення різних теорій витрат. У цей період відбувається перехід від емпіричного розуміння витрат до їх теоретичного осмислення як економічної категорії, що бере участь у створенні вартості.

Початкові спроби теоретичного узагальнення належать представникам меркантилізму (XVI ст.), які розглядали витрати у взаємозв'язку із заробітною платою, вважаючи її рівень помірним та відносно стабільним. Основна увага зосереджувалася на накопиченні багатства та розвитку торгівлі, а витрати трактувалися переважно як елемент трудових затрат.

Подальший розвиток забезпечила класична політична економія (XVII – перша половина XIX ст.), представлена працями William Petty, Adam Smith, Thomas Robert Malthus, David Ricardo та John Stuart Mill. В її основі лежала трудова теорія вартості, згідно з якою праця є джерелом вартості та осно-

вою реальних витрат виробництва. У межах цього підходу витрати почали розглядатися як ключовий елемент процесу створення вартості. Подальше уточнення концепції здійснив Jean-Baptiste Say, який запропонував теорію витрат виробництва, підкресливши роль не лише праці, а й інших факторів, таких як земля та капітал, як основних джерел вартості [7]. Karl Marx розвинув трудову теорію вартості, виділивши постійний і змінний капітал та пов'язавши витрати з процесом створення додаткової вартості [4].

Маржиналістська школа (Carl Menger, Friedrich von Wieser) здійснила перехід до суб'єктивного трактування вартості через категорію корисності, хоча проблема співвідношення витрат і корисності залишалася дискусійною. Alfred Marshall розглядав витрати як сукупність витрат виробничих факторів: праці, капіталу, землі та підприємницької діяльності.

Вагомий внесок у розвиток теорії витрат зробили й українські науковці. Михайло Балудянський, який підкреслював значення продуктивності праці, Микола Зібер, що підтримував трудову теорію вартості, Дмитро Піхно, який обґрунтував концепцію мінімальної ціни та Михайло Туган-Барановський, який запропонував синтез трудової теорії вартості та теорії граничної корисності. Таким чином, другий етап характеризується становленням різних наукових шкіл і підходів, що сформували фундамент сучасного розуміння витрат як багатофакторної економічної категорії.

Третій етап (XX ст.) характеризується застосуванням економіко-математичних методів і розвитком неокласичної теорії та мікроекономіки. Витрати почали розглядати як об'єкт управління, обліку і контролю. Неокла-

сики аналізували витрати через виробничу функцію, співвідношення витрат і результатів. З'явилися концепції диференціації витрат на постійні і змінні (О. Шмаленбах), системи нормування (стандарт-кост) і принципи директ-костингу. Виник управлінський облік, який став основою для детального контролю та аналізу витрат.

Четвертий етап розвитку вчення про витрати (кінець ХХ ст. – сьогодення) пов'язаний із формуванням сучасної теорії управління витратами, що ґрунтується на комплексі взаємопов'язаних концепцій і методичних підходів. До них належать теорія трансакційних витрат (Ronald Coase), концепція цільових витрат, функціонально-вартісний аналіз, бюджетування, система калькулювання АВС (activity-based costing), стратегічне управління витратами, бенчмаркінг, «кайзен-костинг» та інші інструменти. Усі ці підходи орієнтовані на підвищення ефективності діяльності підприємства шляхом оптимізації, мінімізації та контролю витрат у межах стратегічного управління.

У сучасних умовах витрати як об'єкт бухгалтерського обліку визнаються, зокрема, у момент переходу права власності на реалізовану продукцію, тобто під час її реалізації. Саме на цій стадії господарського процесу здійснюється їх визнання в системі обліку та відображення у фінансовій звітності підприємства, що забезпечує формування достовірної інформації про фінансові результати діяльності. Відповідно до положень П(С)БО 16 «Витрати», витратами визнається або зменшення активів, або збільшення зобов'язань підприємства, що спричиняє зменшення власного капіталу. Водночас винятком є випадки, коли зменшення капіталу пов'язане з його вилученням чи розподілом між власниками. Обов'язковою умовою визнання витрат є можливість їх достовірної оцінки, що забезпечує об'єктивність і повноту відображення результатів господарської діяльності у бухгалтерському обліку [8, с. 2]. Американський інститут присяжних бухгалтерів до витрат відносить «валове зменшення активів або валовий приріст кредиторської заборгованості, які виникли у результаті прибутково орієнтованої діяльності підприємства та які визначаються і оцінюються відповідно до загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку» [3, с. 131].

Проте з економічної точки зору збільшення зобов'язань не завжди свідчить про виникнення витрат. Водночас інформація про

витрати, сформована в системі бухгалтерського обліку, є важливою основою для прийняття управлінських рішень як в економічній, так і в обліковій системах підприємства. Разом із тим для цілей бюджетування та прогнозування така інформація має переважно орієнтовний характер, оскільки економічний підхід до управління витратами забезпечує ширші можливості для аналізу ефективності використання ресурсів та оцінки альтернативних варіантів діяльності.

Узагальнення наукових підходів свідчить, що економічний і бухгалтерський підходи до трактування витрат мають різну методологічну спрямованість. Економічний підхід акцентує увагу на сутності витрат, причинах їх виникнення та альтернативності використання ресурсів, тоді як бухгалтерський на наслідках їх здійснення, що проявляються у зміні активів, зобов'язань і власного капіталу підприємства. У цьому контексті витрати доцільно розглядати як грошове вираження спожитих ресурсів у процесі господарської діяльності з урахуванням їх ефективного та альтернативного використання.

У вітчизняній науковій літературі залишається дискусійним питання співвідношення понять «витрати» і «затрати», що зумовлено особливостями виробничих процесів та функціонування підприємств. Часто ці категорії отожднюють як форми споживання ресурсів або як відображення змін у структурі активів і пасивів. Водночас дедалі більше дослідників обґрунтовують необхідність їх розмежування, пов'язуючи «затрати» з процесом безпосереднього використання ресурсів у виробництві та їх трансформацією у нову вартість. Таким чином, затрати як економічна категорія безпосередньо відображають виробничий процес створення продукції, у якому формується нова вартість, що перевищує вартість використаних ресурсів. Натомість витрати ширше характеризують процес споживання ресурсів у господарській діяльності підприємства та його фінансові наслідки.

О.В. Павелко звертає увагу на те, що витрачання матеріальних ресурсів не логічно класифікувати як витрати, оскільки вибуття активів й зменшення власного капіталу ще не відбувається [6, с. 8]. Подальшого розвитку питання розмежування понять «витрати» і «затрати» набуло у працях зарубіжних учених. Зокрема, Robert N. Anthony розширює даний підхід, визначаючи витрати як придбання ресурсів у вартісному вираженні, тоді як затрати характеризує як використання цих

ресурсів протягом певного періоду, тобто їх фактичне споживання у процесі діяльності, що формує собівартість продукції чи послуг. Такий підхід дозволяє чіткіше розмежувати стадії придбання ресурсів і їх безпосереднього використання у виробничому процесі. В свою чергу, Rolf Mühlendorf та Manfred Karrenbauer розглядали витрати і затрати як взаємопов'язані економічні категорії, що відображають вартісну оцінку споживання товарів і послуг. У їхньому трактуванні обидва поняття характеризують процес використання ресурсів у господарській діяльності підприємства, однак акцент робиться саме на взаємозалежності цих категорій у системі формування результатів діяльності суб'єкта господарювання. А. Ягурова розрізняє поняття «витрати на виробництво» і «затрати», які включають усі витрати (споживання ресурсів), тобто втрати, а також витрати на соціальне забезпечення робітників [5, с. 23].

Отже, «затрати» виступають формоутворюючим елементом виробничої діяльності підприємства, тоді як «витрати» відображають фінансовий результат та наслідки здійснення різних видів діяльності. Узагальнення наукових підходів дає підстави стверджувати, що затрати є складовою витрат у частині фактично спожитих ресурсів у процесі виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг. Відповідно, поняття «затрати» доцільно використовувати при формуванні та оцінюванні собівартості продукції, тоді як «витрати» у процесі визначення фінансових результатів діяльності підприємства.

Ускладнення умов господарювання, зростання вимог до рентабельності, прибутковості та конкурентоспроможності продукції зумовили появу нових підходів до класифікації витрат, зокрема пов'язаних з інноваційною діяльністю. Паралельно суттєвого розвитку набула теорія трансакційних витрат, які трактуються як витрати, пов'язані з організацією економічних взаємодій, пошуком і обробкою інформації, комунікацією та контролем виконання угод. Їх виникнення було обумовлено інформаційною асиметрією та недосконалістю інформаційних ринків, а в сучасних умовах їх значення зростає через збільшення обсягів інформації та ускладнення економіч-

них зв'язків. Під впливом кризових явищ, пандемії COVID-19 та повномасштабної війни в Україні категорія «витрати» зазнала певних змін. Підприємства були змушені адаптувати системи управління витратами до умов нестабільності, дефіциту ресурсів та високих ризиків, що посилило роль антикризового управління, бюджетування та оперативного контролю витрат.

В економічній літературі відсутній єдиний підхід до трактування витрат, як економічної категорії. Сучасні концепції систематизуються за двома основними напрямками: економічним (управлінським) і бухгалтерським. Економічний підхід розглядає витрати як процес споживання ресурсів та їх грошову оцінку, необхідну для здійснення діяльності. Бухгалтерський підхід визначає їх як зменшення активів або збільшення зобов'язань, що документально підтверджуються у процесі господарської діяльності. Таким чином, сучасна економічна категорія «витрати» еволюціонувала від переважно облікового показника до комплексного багатовимірного явища, яке відображає не лише споживання ресурсів, а й ефективність управління, інноваційність, адаптивність і конкурентоспроможність підприємства в динамічному економічному середовищі.

**Висновки.** Дослідження еволюції вчення про витрати засвідчило, що зміст цієї економічної категорії змінювався відповідно до розвитку економічних систем і наукових підходів. У сучасній економічній науці витрати розглядаються як важливий елемент управління діяльністю підприємства, що відображає процес споживання ресурсів у грошовій формі. Узагальнення наукових підходів дозволило визначити, що економічний підхід акцентує увагу на сутності та альтернативності витрат, тоді як бухгалтерський – на їх впливі на активи, зобов'язання та фінансові результати підприємства. Встановлено також, що поняття «затрати» і «витрати» не є тотожними: затрати характеризують процес споживання ресурсів у виробництві, а витрати – фінансовий результат споживання. Це дає підстави розглядати витрати як універсальний показник ефективності діяльності підприємства та основу для прийняття управлінських рішень.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Дутчак Р. Р. Еволюція теорії управління витратами на підприємстві. *Держава та регіони. Сер. Економіка та підприємництво*. 2012. Вип. 3. С. 171–176.
2. Кузьменко О. В., Орлова В. М., Рижкова Г. А. Конкурентоспроможність підприємства: управління, оцінка, стратегія : монографія. Дніпропетр. ун-т економіки та права ім. А. Нобеля. Д. : Вид-во ДУЕП, 2011. 350 с.

3. Маркс К. Капітал. Т. 25, Ч. 1. К. : Прогресс, 1963. 456 с.
4. Мельник О. Г. Формування системи бюджетування та збалансованої системи індикаторів діяльності підприємства: теоретичні засади та методичні положення (на прикладі машинобудування) : монографія. Л. : Укрпол, 2008. 238 с.
5. Павелко О. В. Доходи і витрати основної діяльності будівельних підприємств у системі обліку та контролю : монографія. Нац. ун-т вод. госп-ва та природокористування. Рівне : НУВГП, 2012. 235 с.
6. Пилипенко А. А. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань : монографія. Х. : Вид. ХНЕУ, 2011. 344 с.
7. ПСБУ № 16 «Витрати», Наказ Міністерства фінансів № 318 від 31.12.1999. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 28.04.2026)
8. Рибалкін В. О. Теорія власності : монографія. К. : Логос, 2000. 280 с.
9. Цап В. Д. Витрати і собівартість продукції в сільськогосподарських підприємствах України: монографія. Мелітополь: Видавничий будинок ММД, 2018. 368 с.
10. Чумак О.В., Андришченко І.С. Управління витратами в інформаційно-аналітичній системі підприємств ресторанного господарства: монографія. Харків : Видавець Іванченко І.С., 2016. 268 с.
11. Ющак Ж. М. Класифікація витрат, орієнтована на ефективне управління підприємством. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки*. 2012. № 3 (61). С. 203–208.

## REFERENCES:

1. Dutchak R. R. (2012) *Evolutsiia teorii upravlinnia vytratamy na pidpriemstvi* [The evolution of cost management theory in business]. *Derzhava ta rehiony. Ser. Ekonomika ta pidpriemnytstvo – State and Regions. Series: Economy and Entrepreneurship*, vol. 3, pp. 171–176.
2. Kuzmenko O. V., Orlova V. M., Ryzhkova H. A. (2011) *Konkurentospromozhnist pidpriemstva: upravlinnia, otsinka, stratehiia : monohrafiia* [Competitive advantage of an enterprise: management, analysis, strategy: monograph]. Dnipropetr. un-t ekonomiky ta prava im. A. Nobelia. D.: Vyd-vo DUEP, 350 p. (in Ukrainian)
3. Marks K. (1963) *Kapital* [Capital], vol. 25, part 1. K.: Prohress, 456 p. (in Ukrainian)
4. Melnyk O. H. (2008) *Formuvannia systemy biudzhetuвання ta zbalansovanoi systemy indyikatoriv diialnosti pidpriemstva: teoretychni zasady ta metodychni polozhennia (na prykladi mashynobuduvannia) : monohrafiia* [The development of a budgeting system and a balanced system of performance indicators for an enterprise: theoretical foundations and methodological principles (with reference to the engineering industry): monograph]. L.: Ukrpol, 238 p. (in Ukrainian)
5. Pavelko O. V. (2012) *Dokhody i vytraty osnovnoi diialnosti budivelnykh pidpriemstv u systemi obliku ta kontroliu : monohrafiia* [Revenue and expenditure from core activities of construction companies in the accounting and control system: monograph]. Nats. un-t vod. hosp-va ta pryrodokorystuvannia. Rivne: NUVHP, 235 p. (in Ukrainian)
6. Pylypenko A. A. (2011) *Formuvannia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia vytratamy pidpriemstv ta yikh obiednan : monohrafiia* [The development of accounting and analytical support for cost management in enterprises and their associations: monograph]. Kh.: Vyd. KhNEU, 344 p. (in Ukrainian)
7. PSBU № 16 «Vytraty», Nakaz Ministerstva finansiv № 318 vid 31.12.1999 [PSBU No. 16 "Expenses," Order of the Ministry of Finance No. 318 dated December 31, 1999]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (accessed April 28, 2026)
8. Rybalkin V. O. (2000) *Teoriia vlasnosti : monohrafiia* [The theory of property: monograph]. K.: Lohos, 280 p. (in Ukrainian)
9. Tsap V. D. (2018) *Vytraty i sobivartist produktsii v silskohospodarskykh pidpriemstvakh Ukrainy: monohrafiia* [Costs and production costs in Ukrainian agricultural enterprises: monograph]. Melitopol: Vydavnychiy budynok MMD, 368 p. (in Ukrainian)
10. Chumak O.V., Andriushchenko I.S. (2016) *Upravlinnia vytratamy v informatsiino-analitychnii systemi pidpriemstv restorannoho hospodarstva: monohrafiia* [Cost management in the information and analytical system of the restaurant industry: monograph]. Kharkiv : Vydavets Ivanchenko I.S. 268 p. (in Ukrainian)
11. Iushchak Zh. M. (2000) *Klasyfikatsiia vytrat, orientovana na efektyvne upravlinnia pidpriemstvom* [A cost classification system designed to support effective business management]. *Visnyk ZhDTU. Seriya: Ekonomichni nauky – Journal of Zhytomyr State Technological University. Series: Economic Sciences*, no. 3 (61), pp. 203–208.

Дата надходження статті: 17.04.2026

Дата прийняття статті: 11.05.2026

Дата публікації статті: 22.05.2026