

УДК 338.512:005.93

Сучасні підходи до визначення сутності категорії «витрати»

Родина О.В.

старший викладач кафедри обліку та фінансів
ПВНЗ «Нікопольський економічний університет»

У статті проаналізовано погляди науковців та положення чинного законодавства щодо визначення поняття «витрати». Проаналізовано та узагальнено сутність категорії «витрати» з точки зору різних підходів. Надано визначення категорії, що враховує її різносторонній аспект щодо тлумачення.

Ключові слова: витрати, прибуток, підхід, облік, управління, підприємство.

Родина О.В. СОВРЕМЕННЫЕ ПОДХОДЫ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ СУЩНОСТИ КАТЕГОРИИ «РАСХОДЫ»

В статье проанализированы взгляды ученых и положения действующего законодательства касательно определения понятия «расходы». Проанализирована и обобщена сущность категории «расходы» с точки зрения разных подходов. Предоставлено определение категории, которое учитывает ее разносторонний аспект толкования.

Ключевые слова: затраты, прибыль, подход, учет, управление, предприятие.

Rodina O.V. MODERN APPROACHES TO THE DETERMINATION OF THE ESSENCE OF THE CATEGORY "COSTS"

The article discusses the views of scholars and the current legislation on the definition of "costs". Analyzed and summarized the essence of the category of "cost" in terms of different approaches. Provided category of costs considering multilateral dimension on the interpretation.

Keywords: costs, profit, approach, accounting, management, enterprise.

Постановка проблеми у загальному вигляді. З розвитком ринкових відносин та початком глобалізаційних процесів в економіці урізноманітнюються види витрат, розширюється спектр підходів до тлумачення цього поняття. Витрати є складним економічним явищем, яке тісно пов'язане з усіма елементами процесу управління, що забезпечують безперебійність виробництва та впливають на показники діяльності підприємства через вплив на прибуток. Тому для прийняття правильного та ефективного управлінського рішення і досягнення максимального прибутку постає питання уточнення сутності поняття «витрати» з урахуванням тенденцій розвитку цієї категорії.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Досліджували генезис поняття «витрати» такі автори, як О.А. Мошковська, Я.В. Соколов, С.О. Сорока, Л.О. Трухан, Л.С. Шаткіська. Розглядали питання витрат у своїх кандидатських та докторських дисертаціях М.І. Баканов, В.М. Добровський, В.І. Єфіменко, В.П. Завгородній, А.М. Кузьмінський, В.Г. Линник, Б.М. Литвин, Ю.Я. Литвин, М.Ф. Огійчук, В.О. Озеран, М.Г. Пращій, В.С. Рудницький, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Д.М. Фесенко. Сутності категорії «витрати»

присвячені роботи таких вчених, як, зокрема, І.А. Бланк, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, І.Є. Давидович, В.А. Дерій, О.І. Коблянська, Ф. Котлер, В.С. Лень, Г.В. Нашкерська, Л.В. Нападовська, М.С. Пушкар, Г. Фендель, Ю.С. Цал-Цалко.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. У науковій літературі існують різні підходи до розкриття сутності категорії «витрати», але вони недостатньо систематизовані. Найчастіше поняття «витрати» розкривають з точки зору економіки та бухгалтерського обліку, але ці підходи не розкривають сутність даного поняття за всіма ознаками з урахуванням потреб управління, тому виникає необхідність уточнення категорії «витрати».

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є уточнення сутності категорії «витрати» та узагальнення підходів до розкриття цього поняття для потреб управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Економісти Е.С. Хандріксен та М.Ф. Ван Бреда зазначають, що «витрати є несприятливим рухом ресурсів, який зменшує прибуток фірми. Проте не кожен несприятливий рух є витратами. Більше того, витрати – це вико-

ристання або споживання товарів і послуг у процесі отримання доходу» [1, с. 243].

Витрати – це важлива та складна економічна категорія, яка посідає особливо вагомий місце в управлінні підприємством загалом. Пояснити це можна так: витрати впливають на фінансові результати підприємств, застосовуються для визначення цінової політики, показують рівень технології та організації виробництва, використовуються для оцінки ефективності господарювання шляхом порівняння витрат та результатів діяльності [2, с. 61].

Сьогодні існують різні підходи до розкриття поняття «витрати», що викликано, як вважає О.В. Павелко, тим, що витрати розглядаються з двох позицій: «придбання засобів виробництва та з позиції використання в процесі виробництва» [3].

Досліджуючи сутність «витрат», Е.А. Аткинсон виділяє дві основні причини відсутності єдиного загальноприйнятого їх визначення:

1) витрати класифікуються з певною метою;

2) інформація щодо витрат визначає способи розрахунку [4, с. 131].

У табл. 1 представлені визначення категорії «витрати», які згруповані за підходами, у яких вони розглядаються.

Очевидно, у літературних джерелах та законодавчих актах категорія «витрати» трактується по-різному, що свідчить про відсутність єдиної думки науковців у цьому питанні. Узагальнимо трактування сутності поняття «витрати» за такими підходами: ресурсно-виробничий, фінансово-грошовий, економічний, бухгалтерський, управлінський, маркетинговий, нормативно-правовий. Проте навіть за одного підходу трактування поняття «витрати» дещо відрізняються, але мають спільний складовий елемент.

Отже, «витрати – це усі ресурси і фактори виробництва, що потребують обліку, виражені у грошовій формі, а також використані в процесі господарської діяльності для отримання фінансового результату і потрібні для його аналізу, прийняття управлінського рішення, а також є внутрішнім ціноутворюючим чинником».

Систематизувавши складові компоненти поняття «витрати» за усіх підходів отримуємо схему, що розкриває цю категорію (рис. 1).

Таблиця 1

Визначення поняття «витрати» за різними підходами

Визначення	Джерело
<i>1. Ресурсно-виробничий підхід</i>	
Спожиті ресурси або гроші, які необхідно заплатити за товари, роботи і послуги.	Ф.Ф. Бутинець [5]
Важливий елемент відтворювального процесу первинної ланки, що відтворює у собі витрати підприємства на всі спожиті ресурси на виробництво продукції.	І.А. Волкова [6]
Сума спожитих на виробництві товарів, робіт і послуг факторів виробництва (ресурсів).	М.С. Пушкар [7, с. 389]
<i>2. Фінансово-грошовий підхід</i>	
Виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових та інших видів ресурсів на виробництво продукції.	І.А. Бланк [8, с. 19]
Обсяг використаних ресурсів підприємства у грошовому вимірі для здійснення господарської діяльності.	В.П. Климко, Л.О. Нестеренко [9], А.М. Поддєрьогін [10]
<i>3. Економічний підхід</i>	
Формуються в процесі використання ресурсів під час здійснення певної його діяльності. Вони мають цільову спрямованість. Витрати підприємства визначаються як сума зменшення вартості активів або зменшення власного капіталу (збиток).	Економічний словник [11, с. 43]
Трата енергії і тільки енергії, зокрема інтелектуальної і фізичної енергії людини. На практиці ці витрати виявляються у вигляді цілеспрямованого й упорядкованого руху і використання деяких обмежених ресурсів: капіталовкладень, основних і оборотних фондів, природних багатств.	І.І. Сидоров [12, с. 18]
Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємства.	Ю.С. Цал-Цалко [13, с. 5]

Закінчення таблиці 1

<i>4. Бухгалтерський підхід</i>	
Це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, яке призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).	Н.В. Прохар [14], В.В. Кулішов [15, с. 76]
Найважливіша частина фінансової діяльності підприємства, тому слід знати порядок їх здійснення, обліку й розподілу.	В.С. Лень [16, с. 449], О.І. Коблянська [17]
Споживання або використання матеріалів, товарів, робіт, послуг в процесі одержання доходу.	Г.В. Нашкерська [18, с. 390]
<i>5. Управлінський підхід</i>	
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 тощо).	В.Г. Козак [19, с. 129]
Для управління виробничою собівартістю витрачення ресурсів у виробництві можна відображати через використання поняття «затрати», що є зменшенням економічних вигод протягом звітного періоду, або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу.	Л.В. Нападовська [20]
Витрати, які впливають на управлінські рішення, розглядаються в системі управлінського обліку, оскільки лише в ній формуються релевантні витрати. Для прийняття управлінських рішень потрібна інформація про витрати на «щось» (продукцію, обладнання, послуги, процес тощо). Автор називає це «щось» об'єктом обліку витрат або об'єктом калькулювання собівартості, згідно з яким і відбувається групування та вартісне вимірювання витрат.	Ч. Хорнгрен [21, с. 63]
<i>6. Маркетинговий підхід</i>	
Ф. Котлер виділяє три підходи до визначення базових, вихідних цін: основані на витратах, на думці споживачів і на ціни конкурентів.	Ф. Котлер [22, с. 298–299]
Витрати виступають інструментом цінової політики підприємства, тому що попит визначає верхній рівень ціни, а її мінімальну величину – витрати. Отже, під час управління маркетинговою діяльністю на певному етапі процесу ціноутворення, під час аналізу витрат з метою визначення ціни продукції їх класифікують на певні види за такими ознаками.	С.С. Гаркавенко [23, с. 291, 302]
<i>7. Аналітичний підхід</i>	
Вартісне вираження абсолютної величини застосовано-спожитих ресурсів, необхідних для здійснення ним поставленої мети.	А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило [24, с. 32]
Собівартість продукції і прибуток перебувають в обернено-пропорційній залежності: зниження собівартості приводить до відповідного зростання суми прибутку, і навпаки.	Н.А. Іващенко [25]
Фінансовий результат діяльності будь-якого підприємства визначається шляхом порівняння витрат і доходів підприємства. Дані автори зазначають, що для збільшення ефективності роботи кожне підприємство повинно контролювати витрати (проводити політику оптимізації витрат) з метою недопущення перевищення їх над доходами.	Р.М. Циган, О.С. Савченко [26]
<i>8. Нормативно-правовий підхід</i>	
Або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення власного капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.	ПСБО 16 (п.6) [27], НПСБО 1 (п. 3) [28]
Витрати – це зменшення економічних вигод протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних з його розподілом між учасниками акціонерного капіталу	МСФЗ [29]

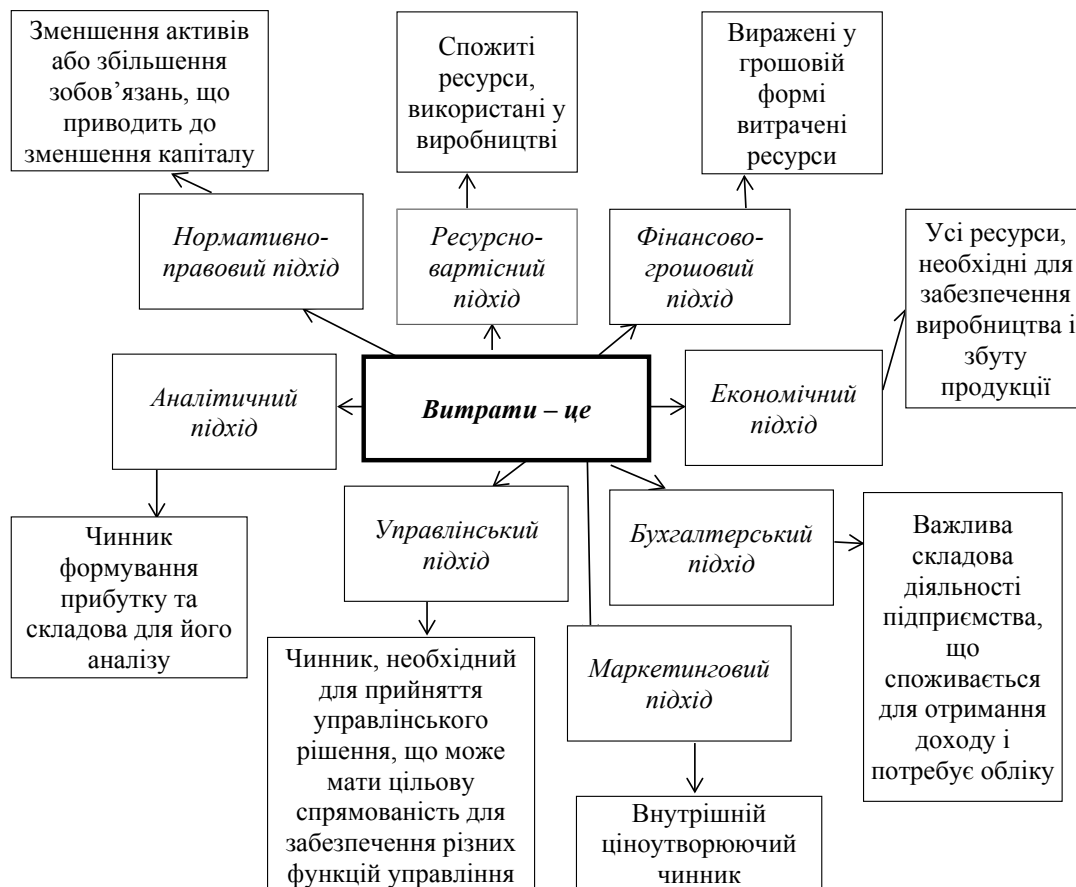


Рис. 1. Сутність поняття «витрати» з урахуванням різних підходів

Джерело: авторська розробка

Ресурсно-виробничий підхід розкриває витрати, як придбані або використані у виробництві ресурси. За грошово-фінансового підходу витрати визначаються як виражені в грошовій формі витрачені ресурси, матеріали, товари, послуги, що використані в процесі господарської або іншої діяльності для досягнення певної мети або отримання прибутку. Економічний підхід більше наближений до ресурсно-виробничого, відрізняється тим, що деталізує витрати з точки зору об'єкта.

Порівнюючи визначення, представлені у П(С)БО та Міжнародних стандартах фінансової звітності, можна зробити висновок про їх подібність, зумовлену тим, що під час написання українських стандартів бухгалтерського обліку міжнародні документи використовувались як основа. Хоча не існує окремого міжнародного стандарту, що розкриває інформацію про облік і визначення витрат, але все окремо прописано в МСФЗ 2 «Запаси», МСФЗ 16 «Основні засоби», МСФЗ 19 «Виплати працівників», МСФЗ 23 «Витрати за позиками».

Більшість науковців у сфері бухгалтерського обліку користується терміном

«витрати», що наведено у ПСБО 16 та НПСБО 1 [13; 20; 30].

За маркетингового підходу витрати розкриваються як внутрішній чинник, що впливає на ціну, а за аналітичного підходу витрати розкриваються як складова, необхідна для аналізу.

З точки зору управлінського підходу витрати виступають складовим елементом системи управління підприємством.

Висновки з цього дослідження. Результати дослідження говорять про важливість категорії «витрати», які є стійкою рушійною силою, що дає можливість підприємству зберігати свої конкурентні позиції і бути прибутковим. Обґрунтовано, що витрати трактуються за різних підходів, які систематизовано так: ресурсно-виробничий, фінансово-грошовий, економічний, бухгалтерський, управлінський, маркетинговий, нормативно-правовий. Запропоновано уточнене трактування поняття «витрати», що враховує різносторонні аспекти цієї категорії, є більш пристосованим для потреб управління, включає в себе компоненти за різних підходів та дає можливість поглибити розуміння цього терміна.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Хандриксен Е.С. Теория бухгалтерского учета / Е.С. Хандриксен, М.Ф. Ван Бреда ; гл. ред. Я.В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 576 с.
2. Чернишова Л.І. Особливості формування системи управління витратами вітчизняних підприємств / Л.І.Чернишова, А.С. Дженкова // Інноваційна економіка. – 2014. – № 3 (52). – С. 61–68.
3. Трухан О.Л. Розвиток теорії витрат: еволюція і сучасні тенденції / О.Л. Трухан // Вісник ЖДТУ. – 2003. – № 4. – С. 380–388.
4. Управленческий учет / [Э.А. Аткинсон, Р.Д. Банкер, Р.С. Каплан, М.С. Янг] ; пер. с англ. – 3-е изд. – М. : ИД «Вильямс», 2005. – 878 с.
5. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : [підручник] / Ф.Ф. Бутинець. – 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.
6. Волкова І.А. Фінансовий облік – 2 : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / І.А. Волкова. – К. : Центр навчальної учбової літератури, 2009. – 224 с.
7. Пушкар М.С. Фінансовий облік : [підручник] / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 628 с.
8. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера / И.А. Бланк. – К. : Ника-Центр, 1998. – 480 с.
9. Основи економічної теорії: політекономічний аспект : [підручник] / [Г.Н. Климко, В.П. Нестеренко, Л.О. Канищенко] ; за ред. Г.Н. Климка, В.П. Нестеренка. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Вища школа ; Знання, 1997. – 743 с.
10. Поддєрьогін А.М. Фінанси підприємств : [підручник] / А.М. Поддєрьогін. – К. : КНЕУ, 2001. – 460 с.
11. Економічний словник / [уклад. Г.В. Осовська, О.О. Юшкевич, Й.С. Завадський]. – К. : Кондор, 2007. – 358 с.
12. Сидоров И.И. Логистическая концепция управления предприятием / И.И. Сидоров. – СПб. : ДНТП «Знание», ИВЭСЭП, 2001. – 168 с.
13. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства : [навч. посіб.] / Ю.С. Цал-Цалко. – К. : ЦУЛ, 2002. – 656 с.
14. Прохар Н.В. Облік доходів, витрат і фінансових результатів: проблеми теорії та практики : [монографія] / Н.В. Прохар, Ю.О. Ночовна. – Полтава : РВВ ПУЕТ, 2011. – 257 с.
15. Кулішов В.В. Економіка підприємства: теорія і практика : [навчальний посібник] / В.В. Кулішов. – К. : Ника-Центр, Ельга, 2004. – 216 с.
16. Організація бухгалтерського обліку : [навчальний посібник] / за ред. В.С. Леня. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
17. Коблянська О.І. Фінансовий облік : [навч. посібник] / О.І. Коблянська. – 2-ге вид. – К. : Знання, 2007. – 471 с.
18. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : [навч. посібник] / Г.В. Нашкерська. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
19. Козак В.Г. Визначення поняття «витрати» та їх оцінка / В. Г. Козак // Реформування економіки України: стан та перспективи : зб. матеріалів ІУ Міжнар. наук.-практ. конф. (26–27 листопада 2009 р., м. Київ). – К., 2009. – С. 129–131.
20. Нападівська Л.В. Управлінський облік : [підруч. для студ. вищ. навч. закл.] / Л.В. Нападівська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
21. Управленческий учет / [Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар] ; пер. с англ. – 10-е изд. – СПб. : Питер, 2005. – 1008 с.
22. Котлер Ф. Основы маркетинга: краткий курс / Ф. Котлер ; пер. с англ. – М. : Издат. дом «Вильямс», 2007. – 656 с.
23. Гаркавенко С.С. Маркетинг : [підручник] / С.С. Гаркавенко. – К. : Лібра, 2002. – 712 с.
24. Управління витратами підприємства : [навч. посібник] / [А.М. Турило, Ю.Б. Кравчук, А.А. Турило]. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
25. Іщенко Н.А. Факторний аналіз формування прибутку підприємства / Н.А. Іщенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_17_ekon/stat_17/33.pdf.
26. Циган Р.М. Проблеми формування прибутку підприємства в бухгалтерському обліку / Р.М. Циган, О.С. Савченко // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 2. – С. 36–39.
27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 р. № 73, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0336-13>.
29. Міжнародні стандарти фінансової звітності (International Financial Reporting Standards) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=240945.