

СУТНІСТЬ ВИТРАТ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. У статті розкрито економічний та бухгалтерський підхід до економічної сутності витрат. Розглянуто різні трактування категорії «витрати», розроблені вітчизняними та зарубіжними вченими. Обґрунтовано необхідність розмежовувати ті витрати, які стосуються звичайної виробничої діяльності, та ті, що витрачені підприємством на інноваційні процеси.

Ключові слова: витрати, економічна сутність, бухгалтерський підхід, витрати на інноваційні процеси.

Вступ. Висока собівартість продукції знижує конкурентоспроможність підприємства і примушує керівників шукати причини й резерви зниження витрат, а роль системи управління витратами при цьому полягає в створенні і забезпеченні найбільш економічного способу виробництва та реалізації продукції. У зв'язку з цим управління витратами стає ключовим чинником у забезпеченні ефективного розвитку підприємства. Практика господарювання на українських промислових підприємствах указує на те, що витрати сьогодні – суто об'єкт обліку, тоді як ринкові умови вимагають обов'язкового розгляду їх як об'єкта управління. Розглядаючи витрати в цьому аспекті, першочергово необхідно визначити їхню суть, завдання та роль у забезпеченні ефективності виробничо-господарської діяльності промислового підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій дозволяє зробити висновок, що від того, наскільки ефективно підприємство буде керувати своїми витратами, залежать його розвиток та успіх. Суттєвий внесок у розробку проблем управління витратами зробили такі зарубіжні учені, як Р. Ентоні, Дж. Рис [5], Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер [8] та багато ін. Аналогічними питаннями займалися російські фахівці Є. А. Ананькіна, Н. Г. Данілочкіна [3], В. Г. Лебедев [6], Н. Д. Врублевський [17]. Питанням управління витратами та управлінського обліку присвячено праці вітчизняних учених, серед яких М. Г. Грещак, О. С. Коцюба [4], Ю. С. Цал-Цалко [9], Є. В. Мних [12], Л. В. Нападовська [16]. Не зважаючи на значні досягнення в теорії та практиці управління витратами, існують розбіжності щодо трактування сутності витрат, вимагають подальшого дослідження витрати підприємства на інноваційні процеси, а також їхній вплив на ефективність діяльності машинобудівного підприємства. Ці питання ще не достатньо досліджені, потребують подальшого вивчення. Крім того, світова наука постійно знаходить нові методи та способи управління витратами. Тому необхідно аналізувати ці розробки і робити спроби впровадження їх на конкретних підприємствах, пристосовувати до національної економіки та узагальнювати отримані результати з метою систематизації й упровадження в галузях.

Постановка завдання. В економічній літературі немає єдиного погляду на визначення витрат та їхньої економічний зміст. Тому основні цілі статті – аналіз та узагальнення цього поняття. З огляду на достатню кількість наукових розробок стосовно визначень категорії «витрати» не ставиться за мету винайти особливе трактування, яке суттєво відрізнятиметься від загальноприйнятих. Проте розуміння економічної сутності цього поняття значною мірою відображається на методичних підходах до дослідження процедур управління витратами та визначення їхньої ролі у формуванні прибутку.

Результати. Нині українська економіка потребує реформи, основною метою якої має бути підвищення ефективності діяльності як народного господарства в цілому, так і окремих галузей чи підприємств. Проведення вказаної реформи вимагає формування та вдосконалення нових підходів до забезпечення ефективного функціонування об'єктів

господарювання. Досягнення вказаної мети забезпечується отриманням прибутку від господарської діяльності підприємства, який, у свою чергу, обумовлюється його доходами та витратами. Доходи значною мірою визначаються кон'юнктурою ринку, а витрати більш значною мірою – ефективністю діяльності самого підприємства. Тобто на перший план у системі економічного управління підприємствами висувається процес розробки методів оптимальних управлінських рішень стосовно витрачання тих чи інших видів ресурсів.

В економічній літературі зустрічається багато визначень терміна «витрати». При всьому розмаїтті трактувань економічної сутності категорії «витрати» їх можна згрупувати у дві великі групи – трактування витрат із точки зору економічної теорії або бухгалтерського обліку, які суттєво різняться між собою (див. табл. 1). Визначення з економічної точки зору повніше розкривають власне економічний зміст категорії, а з бухгалтерської – економічні наслідки здійснення витрат після закінчення виробничого процесу.

Таблиця 1

Дефініції економічної сутності витрат

Автори	Визначення витрат
Трактування сутності витрат із точки зору економічної теорії	
В. Н. Селиванов, Л. К. Воронова [1, с. 147]	Витрати на виробництво продукції — складаються з видатків, пов'язаних із використанням у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) природних ресурсів, сировини, матеріалів, палива, енергії, основних фондів, нематеріальних активів, трудових ресурсів, а також інших видатків на її виробництво
І. І. Сидоров [2, с. 18]	Витрати — це трата енергії і тільки енергії, у тому числі 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
Є. А. Ананькіна, Н. Г. Данілочкіна [3, с. 15]	Витрати відображають вартість ресурсів, що використовуються в процесі діяльності підприємства з виробництва продукції, виконання робіт і здійснення послуг
М. Г. Грещак, О. С. Коцюба [4, с. 16]	Обсяг використаних ресурсів у грошовому вимірюванні для досягнення певної мети – це витрати підприємства
Р. Ентоні, Дж. Рис [5, с. 46]	Під витратами розуміють грошове вимірювання суми видатків, що використовуються з певною метою
В. Г. Лебедев, Т. Г. Дроздова, В. П. Кустарев та ін. [6, с. 7]	Витрати характеризують у грошовому виразі обсяг ресурсів на визначений період, використаних на виробництво та збут продукції, і трансформуються у собівартість продукції, робіт і послуг. При цьому у витрати на виробництво і реалізацію продукції включаються передвиробничі витрати, виробничі витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням технологічних операцій, обслуговуванням і експлуатацією виробничого устаткування і машин, керуванням виробництвом і управлінські та комерційні витрати, пов'язані з загальним, адміністративним управлінням і збутом продукції
Л. А. Сухарева, С. Н. Петренко [7, с. 21]	Витрати – найбільш невизначене слово в управлінні, яке визначається сумою видатків, зазнаних підприємством на момент придбання товарів або послуг

Автори	Визначення витрат
Ч. Г. Хорнгрен, Дж. Фостер [8, с. 20]	Під витратами розуміють спожиті ресурси або гроші, які треба заплатити за товари та послуги
Ю. С. Цал-Цалко [9, с. 5]	Сукупні витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції становлять витрати господарської діяльності суб'єктів підприємництва
Трактування сутності витрат з точки зору бухгалтерського обліку	
П(С)БО 16 «Витрати» [10, с. 6]	Витратами визнаються 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
О. Ф. Вербило [11, с. 64]; Є. В. Мних [12, с. 392]	Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками)
В. Б. Івашкевич [13, с. 145]	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. П. Савчук [14, с. 18]	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
П. Я. Юцявичене [19, с. 101]	Витрати – це спожиті затрати, тобто збільшення зобов'язань чи зменшення активів у процесі поточної діяльності для отримання доходу (фінансового результату) звітного періоду.

Аналізуючи вищевикладені тлумачення сутності витрат, очевидно, що дослідникам облікового напрямку імпонує визначення, наведене в П(С)БО 16, яке більше характеризує наслідки збільшення витрат, ніж їхню економічну сутність. Тобто це визначення передає зміст витрат діяльності, які відображаються у Звіті про фінансові результати, але не виражає сутності категорії «витрати виробництва» на рівні виробничого процесу, оскільки відпуск сировини і матеріалів у виробництво не супроводжується зміною розміру ані активів, ані пасивів підприємства, а призводить до змін у структурі активів підприємства.

Трактування категорії «витрати» об'єднано у дві великі групи – з точки зору економічної теорії та з точки зору бухгалтерського обліку – не лише за сутністю. Кожну групу поєднує також час виникнення витрат та мета формування інформації про них. Так, часом виникнення «витрат першої групи» можна вважати момент реального споживання ресурсів, виконаних робіт чи послуг, який супроводжується зазвичай відтоком коштів із підприємства. «Витрати другої групи» настають у момент документально оформленого факту зменшення активів або збільшення зобов'язань, причому витрачання грошових коштів підприємства витратами не вважається. «Витрати з точки зору економічної теорії» формуються з метою подання інформації для прийняття управлінських рішень стосовно їхнього планування, аналізу, а також для ціноутворення. «Витрати з точки зору бухгалтерського обліку» розкривають інформацію про діяльність підприємства, яку можна отримати з оприлюдненої фінансової звітності.

В економічній літературі поряд із терміном «витрати» використовуються такі категорії, як «затрати» та «видатки», які зазвичай трактують як синоніми. Л. В. Нападов-

ська застосовує терміни «витрати» та «затрати» відповідно до бухгалтерського та управлінського обліку [16, с. 64]. У російськомовних виданнях спектр цих споріднених термінів ще ширший: «затраты», «расходы», «издержки», «выплаты». Поняття «затрати виробництва» і «витрати виробництва» вважає тотожними М. Врублевський, оскільки в основі їхнього визначення лежить вартісна оцінка основних засобів, матеріальних і трудових ресурсів підприємства, спожитих у виробництві [17, с. 7]. О. О. Орлов, дотримуючись альтернативної позиції, вважає, що необхідно відокремити поняття «видатки», «платежі», «витрати»: «коли підприємство отримує засіб виробництва, ціна покупки складає видатки підприємства. Момент видатків, сума яких фіксується в бухгалтерських документах, як правило, співпадає з постачанням цього засобу виробництва. Якщо відбувається виплата грошей із каси, з банківських та інших рахунків підприємства, це називається платежем... У разі використання того чи іншого виробничого фактора мова йде про виробничі витрати...» [18, с. 104].

Узагальнення вищевикладеного свідчить про відсутність однозначності та єдності в трактуванні таких економічних дефініцій, як витрати, затрати, видатки, що говорить про «витрати» як складну багаторівневу економічну категорію. Вивчення та аналіз літературних джерел дозволяє стверджувати, що кожен автор наголошує на певних нюансах терміна, залишаючи поза увагою інші. Намагання ввести у визначення всі аспекти, що супроводжують цю категорію, для практичних цілей управління витратами не потрібне. Вважаємо, що для ефективного управління витратами важливіша їхня класифікація за різними ознаками, які й будуть визначати методичні підходи до регулювання того чи іншого виду витрат. За словами Є. В. Мниха, «в умовах ринкової економіки виникає проблема не стільки у визначенні витрат, їх розподілі за об'єктами та забезпеченні мінімізації, скільки в управлінні ними в умовах конкуренції і визнання доцільності та досягнення необхідної їх прибутковості. Завдання полягає не в їх мінімізації, а в досягненні такого рівня, за яким їх визнають споживачі та які приносять відповідний прибуток виробникам...» [12, с. 360].

Аналізуючи вищенаведені визначення витрат, необхідно додати ще один аспект у їхньому трактуванні. Вважаємо за доцільне розмежовувати ті витрати, які стосуються звичайної виробничої діяльності, й ті, що витрачені підприємством на інноваційні процеси. Специфіка останніх полягає в тому, що для забезпечення необхідного рівня рентабельності та прибутковості виробництва, а також конкурентоспроможності продукції, що виробляється, розмір таких витрат необхідно збільшувати. Адже ефективність діяльності підприємств значною мірою зумовлена їхньою здатністю швидко реагувати на зміни в темпах науково-технічного прогресу, їхньою можливістю впроваджувати нові процеси та виготовляти нову продукцію, тобто безпосередньо залежить від витрат на інноваційні процеси.

Висновки. Розглянуті трактування категорії «витрати» об'єднано у дві великі групи: з точки зору економічної теорії та з точки зору бухгалтерського обліку за такими критеріями: економічною сутністю, часом виникнення витрат та метою формування інформації про них. Так, бухгалтерське трактування цього терміна характеризує економічні наслідки здійснення витрат після закінчення виробничого процесу, що призводить до збільшення зобов'язань. Визнання витрат із позиції економічної теорії супроводжується фактом вибуття коштів або витрачання ресурсів незалежно від дати виникнення зобов'язань. Перспективою подальших досліджень є обґрунтування класифікаційних ознак, які б дозволяли якісно управляти підприємством. Мета розвитку вітчизняних підприємств – здійснення інноваційної діяльності як головної вимоги сучасності. Досягнення вказаної мети та розв'язання проблем, пов'язаних із науково-технічним розвитком, потребує виваженого оперативного регулювання інноваційною діяльністю господарюючих суб'єктів.

Література

1. Финансово–правовой справочник предпринимателя / под ред. Селиванова В. Н, Вороновой Л. К. – К. : Манускрипт, 1995. – 302 с.
2. Сидоров И. И. Логистическая концепция управления предприятием / И. И. Сидоров. – ДНТП «Знание»; ИВЭСЭП. – СПб., 2001. – 168 с.
3. Ананькина Е. А. Управление затратами : конспект лекцій / Е. А. Ананькина, Н. Г. Данилочкина. – М. : ПРИОР, 1998. – 64 с.
4. Грещак М. Г., Коцюба О. С. Управління витратами : навч.-метод. посіб. [для самостійного вивчення дисциплін]. – К. : КНЕУ, 2002. – 131 с.
5. Энтони Р. : Учет : ситуации и примеры / Р. Энтони, Дж. Рис ; пер. с англ. / под ред. и с предисл. А. М. Петрачкова. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 557с.
6. Лебедев В. Г. Управление затратами на предприятии : учеб. пособ. / В. Г. Лебедев [и др.] / под ред. проф. Краюхина Г. А – СПб. : Бизнес–пресса, 2004 – 256 с.
7. Сухарева Л. А. Контроллинг – основа управления бизнесом / Л. А. Сухарева, С. Н. Петренко. – К. : Ольга; Ника-центр, 2002. – 208 с.
8. Хорнгрен Ч. Т. Бухгалтерский учет : управленческий аспект /Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; пер. с англ. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 416 с.
9. Цал-Цалко Ю. С. Витрати підприємства : навч. посіб. /Ю. С. Цал-Цалко. – К. : ЦУЛ, 2002. – 656 с.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318. – К., 1999. – 6 с.
11. Вербило О. Ф. Методика преподавания бухгалтерського учета / О. Ф. Вербило. – К. : УСХА, 1992. – 216 с.
12. Мних Є. В. Економічний аналіз : підруч. [для студентів вищих навчальних закладів] / Є. В. Мних. – К. : Центр навчальної літератури, 2003. – 412 с.
13. Ивашкевич В. Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат / В. Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 5. – С. 15–18.
14. Савчук В. П. Финансовый менеджмент предприятий : прикладные вопросы с анализом деловых ситуаций / В. П. Савчук. – К. : Изд. дом «Максимум», 2001. – 600 с.
15. Юцявичене П. Я. Теория и практика модульного обучения / П. Я. Юцявичене. – Каунас : Швиеса, 1989. – 272 с.
16. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарській контроль у ринковій економіці / Л. В. Нападовська. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с.
17. Врублевский Н. Д. Управленческий учет издержек производства : теория и практика / Н. Д. Врублевський. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 352 с.
18. Орлов О. О. Планування діяльності промислового підприємства : підруч. / О. О. Орлов. – К. : Скарби, 2002. – 336 с.

Summary. This article explains the economic and accounting approach to economic essence of expenses. It deals with different definitions of the category, of «expenses» designed by native and foreign scientists. The necessity of distinguishing these expenses concerning the activity of production and innovative process is being revealed.

Keywords: charges, economic essence, book-keeping approach, charges, are on innovative processes.

Стаття надійшла до редакції 28.10.2009