

ОСНОВНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

MAIN ASPECTS OF THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT AND COST MANAGEMENT OF THE ENTERPRISE

УДК 657

DOI: <https://doi.org/10.32843/infrastuct56-25>**Косяк А.П.**

к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансово-економічної безпеки, обліку і аудиту
Харківський національний університет
міського господарства імені О.М. Бекетова

Литовченко О.Ю.

к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансово-економічної безпеки, обліку і аудиту
Харківський національний університет
міського господарства імені О.М. Бекетова

Kosiak Antonina

O.M. Beketov National University
of Urban Economy in Kharkiv

Lytovchenko Olena

O.M. Beketov National University
of Urban Economy in Kharkiv

Одним із найважливіших показників господарської діяльності підприємств, що має безпосередній вплив на фінансові результати діяльності, є витрати. У статті визначено економічний зміст понять «витрати», «виробничі витрати». Розглянуто особливості організації обліково-аналітичного забезпечення, управління витратами, класифікацію витрат. Класифікація – один із методів пізнання і вивчення явищ, процесів, об'єктів, який полягає в їх розподілі на класи на базі визначених ознак, властивостей та закономірностей зв'язків між ними. Управління витратами має враховувати такі складники, як нормування, планування витрат, облік і контроль, аналіз (оперативний, поточний, перспективний), регулювання витрат. Сьогодні перед усіма суб'єктами господарювання постає проблема застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності. Досліджено та проаналізовано особливості відображення витрат за Міжнародними стандартами та Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Ключові слова: обліково-аналітичне забезпечення, витрати, виробничі витрати, облік, класифікація витрат, управління витратами.

Одним из важнейших показателей хозяйственной деятельности предприятий,

который имеет непосредственное влияние на финансовые результаты деятельности, являются расходы. В статье определено экономическое содержание понятий «расходы», «производственные расходы». Рассмотрены особенности организации учетно-аналитического обеспечения, управления расходами, классификации расходов. Классификация – один из методов познания и изучения явлений, процессов, объектов, который заключается в их распределении на классы на базе определенных признаков, свойств и закономерностей связей между ними. Управление расходами должно учитывать такие составляющие, как нормирование, планирование расходов, учет и контроль, анализ (оперативный, текущий, перспективный), регулирование расходов. Сегодня перед всеми субъектами хозяйствования возникает проблема применения Международных стандартов финансовой отчетности. Исследованы и проанализированы особенности отражения расходов по Международным стандартам и Национальным положениям (стандартам) бухгалтерского учета.

Ключевые слова: учетно-аналитическое обеспечение, расходы, производственные расходы, учет, классификация расходов, управление расходами.

One of the most important indicators of production and economic activity of enterprises, which has a direct impact on financial performance is costs. The article defines the economic meaning of the concept of "costs", "production costs". Features of accounting and analytical support, organization of accounting and cost management, cost classification are considered. Classification is one of the methods of cognition and study of phenomena, processes, objects, which consists in their division into classes on the basis of certain features, properties and patterns of relations between them. The classification of costs helps to assess the costs incurred, to find possible features to increase cost efficiency and make the right decisions about their management. Classification of costs is the basis of their accounting, analysis and planning in the enterprise. Cost management takes into account such components as rationing, planning, cost accounting, deviation control and cost analysis, cost management and decision making. The problem of cost management is quite relevant for Ukrainian enterprises. Today, all businesses face the problem of applying International Financial Reporting Standards. The peculiarities of cost reflection according to International Financial Reporting Standards and National Accounting Standards (standards) are studied and analyzed. Achieving a high or sufficient level of each of the production or management processes of financial activities of economic entities must be accompanied by certain costs, the economic content of which will vary depending on the object. However, the owners (managers) of the enterprise or its individual structural unit must be clearly aware of what exactly the costs contribute to the creation and maintenance of the organization and their timely optimization. The Conceptual Basis of Preparation and Submission of Financial Statements means true presentation, prevalence of substance over form, prudence, completeness. These requirements formed the basis for the formation of accounting principles in International Standards and, accordingly, in Ukraine.

Key words: accounting and analytical support, costs, production costs, accounting, cost classification, cost management.

Постановка проблеми. У сучасних умовах господарювання підприємств, коли Україна будує соціально спрямовану ринкову економіку з орієнтацією на європейські стандарти, суб'єкти господарювання належну увагу приділяють основним аспектам організації обліково-аналітичного забезпечення, управлінню та обліку витрат підприємства, які є важливими та потребують поглиблених досліджень згідно з Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та Міжнародними стандартами фінансової звітності. Облік витрат відноситься до надскладних, динамічних, імовірних систем, одна й та ж дія може викликати різні результати. Оскільки система

обліку витрат виступає забезпечуючою ланкою, то основним її завданням є впорядкування вхідної та вихідної інформації відповідно до потреб управління. Система обліку витрат підприємства забезпечує користувачів необхідною обліково-аналітичною інформацією, але чим різноманітніша така інформація, тим більше рівнів управління вона забезпечує і тим складнішою є внутрішня структура обліку та більш актуальними є питання її організації. Тому перед вітчизняними підприємствами гостро постає проблема підвищення ефективності управління витратами, вирішення якої сприятиме формуванню передумов для успішного здійснення фінансово-господарської діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

У ринкових умовах досить актуальним є питання організації обліково-аналітичного забезпечення та управління витратами на підприємствах. Дослідженням проблем теоретичних, організаційно-методологічних та практичних аспектів формування обліково-аналітичного забезпечення та управління витратами займалися вітчизняні та зарубіжні вчені-економісти, такі як: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, М.Г. Грещак, І.Є. Давидович, В.П. Завгородній, П.В. Іванюта, Г.М. Колісник, О.С. Коцюба, Ю.Б. Кравчук, О.П. Лувівська, В.І. Отенко, В.О. Озеран, А.А. Пилипенко, О.О. Попов, І.Б. Садовська, А.М. Турило, А.А. Турило, Ю.С. Цал-Цалко та ін.

Проте, віддаючи належне працям видатних науковців у дослідженні обліково-аналітичного забезпечення та управління витратами, необхідно відзначити, що окремі аспекти, пов'язані з організацією та методикою формування обліково-аналітичної інформації для потреб управління витратами підприємства, залишаються недостатньо вивченими та потребують систематизації та вдосконалення.

Постановка завдання. Метою дослідження є узагальнення теоретичних аспектів обліково-аналітичного забезпечення витрат підприємства, дослідження поняття «витрати», класифікація витрат за основними ознаками, порядок визнання та оцінки в обліку витрат відповідно до Національних положень і Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження.

У сучасних умовах структурно-інноваційного розвитку національної економіки, поширення глобалізаційних процесів, зростання рівня світової конкуренції та прискорення змін зовнішнього середовища велике значення має подальше вдосконалення системи управління підприємством у цілому, а також окремими його підсистемами, такими як організація обліково-аналітичного забезпечення й управління витратами.

Витрати суб'єктів господарювання розглядаються за Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1], НП(С)БО 16 «Витрати» [2], та Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО), а саме: МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [3], МСБО 2 «Запаси» [4], МСБО 16 «Основні засоби» [5], МСБО 19 «Виплати працівникам» [6], МСБО 23 «Витрати на позики» [7], МСБО 38 «Нематеріальні активи» [8], які регламентують склад та принципи визнання витрат, пов'язаних із виробництвом продукції та формуванням її собівартості.

Зокрема, щодо управління витратами С.Ф. Голов розглядає витрати як принципово нову систему, яка дає змогу відстежувати, аналізувати та контролювати витрати підприємства [9, с. 30].

На думку О.О. Попова, управління витратами – це розроблення і реалізація управлінських впливів, заснованих на використанні економічних законів щодо формування та регулювання витрат підприємства відповідно до його стратегічних і поточних цілей [10, с. 736].

Слід зазначити, що поширені в західних країнах сучасні концепції ґрунтуються на неокласичній теорії витрат виробництва, яка базується на використанні теорії граничної корисності, що істотно відрізняється від марксистської як сутнісно, так і термінологічно.

Поява подвійного запису, засновником якого був італійський математик Лука Пачолі (1445–1515), стала першим етапом у розвитку виробничих витрат, яка призвела до виникнення спроб класифікації витрат. Так, Л. Пачолі виділяв три класифікаційні групи витрат обігу: стосовно підприємства, товару та господарського процесу. На підставі цих груп витрати поділялися на торгові й домашні, прямі та непрямі, звичайні і надзвичайні. Хоча це була класифікація витрат обігу, але вона містила в собі виробничі витрати.

Окрім того, що стосується поняття «виробничі витрати», історія економічних вчень свідчить, що вперше поняття «витрати виробництва» починає більш чітко формуватися у XVII ст. у творах відомого англійського економіста Вільяма Петті (1623–1687). У «Трактаті про податки та збори» 1662 р. він розкриває теорію складу витрат виробництва та формує закон вартості.

Пізніше, у 1776 р., реформатор феодалізму Жак Тюрго у своїх «Роздумах про створення та розподіл багатств» розглядає питання про вартість, гроші, процес формування цін. Але ця праця поклала початок відображенню в облікових системах тих часів таких об'єктів, як витрати, результати тощо, та стала основою для роздумів учених-послідовників.

Щодо визначення змісту витрат виробництва К. Маркс зазначав, що з погляду суспільства вони розглядаються як дійсні витрати виробництва, які складаються з витрат живої та втіленої в засоби виробництва праці на виробництво продукції. А з погляду капіталіста – це частина вартості товару, яка відшкодовує ціну витрачених засобів виробництва та ціну витраченої робочої сили; це частина вартості товару, яка повертає лише те, скільки коштує товар самому капіталістові.

Ці категорії використовувалися для характеристики простого відтворення на відповідному рівні абстракції. Незважаючи на таку обставину, дана теорія витрат виробництва була покладена в основу практичного застосування такої категорії. Таким чином, собівартість у соціалістичній економіці можна відзначити так, що під витратами виробництва розуміють усі ті витрати, що виникають під час здійснення виробничого процесу, а

витрати підприємства – поняття більш загальне, що включає в себе виробничі витрати, а також інші види витрат.

Розвиток промислової революції на початку XIX ст. став другим етапом розвитку виробничих витрат і створив переломний момент в історії виробничих витрат. У цей час майже всі вчення були присвячені проблемі класифікації виробничих витрат, їх розподілу та обліку. Уже тоді замислювалися над тим, що крім витрат на сировину та працю, до складу виробничих витрат необхідно включити витрати на устаткування та ренту. З'явився такий термін, як «собівартість виробленої продукції», який утілював у собі всі виробничі витрати, затрачені на виробництво конкурентного продукту. Із появою додаткових витрат виробництва (знос, рентні платежі) з'явилося розуміння, що не всі витрати повністю мають відноситися на собівартість продукції, що стало третім етапом розвитку виробничих витрат і призвело до появи різних учень із різними теоріями формування собівартості готової продукції.

У 1923 р. американський економіст Джон Бейтс Кларк увів розподіл витрат на постійні та змінні. Якщо в марксистській концепції постійні витрати являють собою витрати на постійний капітал, то у Д. Кларка до них відносяться ті витрати, які не залежать від обсягу виробленої продукції.

До змінних витрат відносяться витрати, величина яких безпосередньо залежить від кількості виробленої продукції (витрати на сировину, матеріали, заробітну плату). Поділ на постійні та змінні витрати проводиться тільки для короткострокового періоду, протягом якого підприємство не може змінити постійні фактори (будівлі, споруди, обладнання та ін.). У довгостроковому періоді постійних витрат не існує. Усі витрати стають змінними, оскільки всі фактори піддаються зміні, вдосконаленню та оновленню.

Витрати виробництва можуть змінюватися в результаті підвищення цін на сировину, комплектуючі, енергоносії, тарифів на залізничні перевезення, заробітної плати, витрат на рекламу та ін.

Методологічні засади формування у системі обліку інформації про витрати підприємства та порядок її розкриття у фінансовій звітності визначаються НП(С)БО 16 «Витрати» від 31.12.1999 № 318 (поточна редакція від 03.11.2020, підстава – z1020-20) [2].

Відповідно до п. 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», витрати – це зменшення економічних вигід у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [1].

Згідно з п. 6 НП(С)БО 16, під 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 [2].

Елементом витрат є сукупність однорідних економічних витрат. Об'єктом витрат є продукція, роботи та послуги або вид діяльності підприємств, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат [2].

Уважаємо, що витрати підприємства відображаються в обліку суб'єкта господарювання одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язання. Але слід зазначити, що витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. А якщо актив забезпечує одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів, тоді витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Відповідно до положень НП(С)БО 16 «Витрати» [2], виділимо основні завдання організації обліку витрат: облік і контроль випуску продукції (обсягу, асортименту, якості та виконання плану за цими показниками); облік витрат виробництва і контролю над виконанням кошторису витрат; калькуляція собівартості продукції; виявлення невикористаних резервів виробництва; боротьба з втратами від браку та простоями.

Щодо вирішення зазначених вище завдань дуже велике значення має класифікація витрат за різними ознаками, яка потрібна для визначення вартості продукції та ціноутворення, а також визначення калькуляції собівартості продукції для різних потреб управління. Класифікацію витрат підприємства за основними ознаками приведено в табл. 1.

Детальніше розглянемо класифікацію витрат підприємства за основними ознаками, що приведені в табл. 1. За залежністю від обсягів виробництва витрати поділяються на змінні та постійні.

Змінні витрати – це витрати, що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності (або іншого фактора витрат). Так, у разі зростання обсягу виробництва на 10% загальна сума витрат також зростає на 10%. Відобразимо змінні витрати за такою формулою:

$$Y = bx, \quad (1)$$

де Y – загальна сума змінних витрат;

b – витрати на одиницю діяльності;

x – обсяг діяльності (кількість одиниць виготовленої продукції).

Слід зазначити, що змінні витрати, своєю чергою, поділяються на пропорційні, прогресивні й дегресивні. Пропорційні витрати змінюються

Класифікація витрат підприємства за основними ознаками

Класифікаційні ознаки	Елементи класифікації	Цілі виокремлення в окрему групу
1	2	3
Залежність від обсягів виробництва	Змінні (залежні від обсягу виробництва, своєю чергою, підрозділяються на пропорційні, прогресивні й дегресивні). Постійні (незалежні чи мало залежні від обсягу виробництва). Змішані витрати.	Розрахунок обсягів беззбиткового виробництва, визначення валового прибутку і управління ефективністю
За об'єктом управління	Витрати в місцях їх виникнення. Витрати за центрами відповідальності.	Посилення відповідальності за неефективне здійснення витрат
Періодичність виникнення	Одноразові витрати. Поточні витрати Періодичні витрати.	Виявлення причин виникнення витрат та існуючих тенденцій
Період виникнення	Витрати минулого періоду. Витрати поточного періоду. Витрати майбутніх періодів.	Стратегічне та оперативне планування та проведення аналізу господарської діяльності
Склад витрат	Прості (одноелементні), що складаються з одного елемента витрат. Комплексні (складні), що складаються з декількох елементів витрат.	Забезпечення комплексності у процесі регулювання витрат
По відношенню до процесу виробництва	Витрати предметів праці. Витрати засобів праці. Витрати живої праці.	Аналіз ефективності використання предметів і засобів праці
Сфера кругообігу засобів	Витрати сфери виробництва (виробничі витрати). Витрати сфери обігу (витрати обігу).	Планування маркетингово-збутової діяльності підприємств
За економічними елементами	Матеріальні витрати. Витрати на оплату праці. Відрахування на соціальні заходи. Амортизація. Інші витрати.	Складання кошторису витрат у цілому по підприємству, цехах, інших об'єктах управління витратами. Визначення характеру виробництва
Техніко-економічний зміст	Основні. Накладні (витрати на обслуговування виробництва та управління).	Пошук можливостей зменшення невиправданих витрат
За способом включення до собівартості	Прямі (ті, які безпосередньо відносяться на собівартість виробу). Непрямі (ті, які відносяться на собівартість виробу пропорційно вибраній базі розподілу (заробітна плата або прямі витрати)).	Визначення частки витрат, що розподіляється, та вибір найбільш раціонального методу розподілу
Нормована обґрунтованість	Нормовані витрати (стандарти витрат). Понаднормовані витрати.	Нормування витрат, контроль за виконанням і регулюванням норм
Охоплення плануванням	Планові. Непланові.	Удосконалення планування та контролю
За статтями калькуляції	Сировина і матеріали; поверотні відходи (віднімаються); покупні напівфабрикати й комплектуючі вироби; основна заробітна плата; додаткова заробітна плата; відрахування на соціальні заходи виробничих робітників; загальновиробничі витрати; адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати.	Визначає цілі здійснення витрат. Забезпечує виділення витрат, пов'язаних із виробництвом окремих видів продукції. Більш конкретно розглядає витрати в процесі стратегічного планування розвитку
За ступенем готовності продукції	Витрати на готову продукцію (роботи, послуги). Витрати в незавершеному виробництві.	Виявлення тенденцій витрат на різних стадіях виробництва
За лімітуванням	Лімітовані. Нелімітовані.	Підвищення обґрунтованості норм
За видами діяльності	Витрати операційної діяльності. За видами діяльності Витрати інвестиційної діяльності. Витрати фінансової діяльності. Витрати надзвичайної діяльності.	Визначення найбільш ефективного та пріоритетного виду діяльності

тими темпами, що й обсяг діяльності. Прогресивні витрати – це такі, темпи зростання яких перевищують темпи зростання обсягу виробництва. Дегресивними називаються такі змінні витрати, темпи зростання яких відстають від темпів зростання обсягу виробництва.

Постійні витрати – це витрати, які залишаються незмінними в разі зміни обсягу діяльності (або іншого фактора витрат), наприклад орендна плата, заробітна плата адміністративному персоналу, прямолінійна амортизація основних засобів тощо. Із розрахунку на одиницю продукції у разі зростання обсягів виробництва постійні витрати зменшуються.

Змішані витрати містять у собі як постійні, так і змінні елементи, адже у реальному житті рідко можна знайти витрати, які за своєю суттю є виключно постійними або змінними витратами. Економічні явища і пов'язані з ними витрати здебільшого є напівзмінними або напівпостійними (наприклад, плата за послуги зв'язку включає постійну суму абонентської плати та змінну плату залежно від тривалості часу розмов). Отже, змішані витрати у загальному вигляді відобразимо формулою:

$$Y = a + bx, \quad (2)$$

де a – сума постійних витрат.

До змішаних витрат можна віднести плату за користування Інтернетом, яка включає постійні витрати у вигляді абонентської плати, та змінні витрати – це оплата за кількість завантаженої інформації.

Напівзмінні витрати – це витрати, що змінюються, але не прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності (або іншого фактора витрат). Прикладом напівзмінних витрат можуть бути витрати на придбання послуг за зберігання сировини та матеріалів на складах за умови отримання знижки у разі зберігання великими партіями.

Треба мати на увазі, що постійні витрати ніколи не бувають абсолютно постійними, вони відносно постійні лише в межах релевантного діапазону, тобто обсягу діяльності, у межах якого сума постійних витрат не змінюється.

Із метою деталізації обліку та посилення управління витратами витрати класифікуються за місцем їх виникнення, це структурні підрозділи підприємства, в яких здійснюється первісне спостереження виробничих ресурсів. Тобто за місцем виникнення витрати групуються за виробництвами, службами, дільницями, цехами, бригадами, робочими місцями. Для цілей обліку використовується класифікація витрат за центрами відповідальності. Слід зазначити, що центрами відповідальності витрат є структурні елементи підприємства та керівники, які несуть відповідальність за доцільність здійснених витрат.

Класифікація витрат за періодичністю виникнення передбачає виокремлення таких видів

витрат: одноразові витрати – це такі витрати, що здійснюються один раз і спрямовуються на забезпечення процесу виробництва протягом тривалого часу. Поточні витрати – це витрати, які здійснюються регулярно в процесі виробництва, вони також формують собівартість продукції. Періодичні витрати – це витрати, які виникають періодично впродовж усього року.

За складом витрати поділяються на прості (одноеlementні) – це ті, що складаються з одного елемента витрат, тобто вони однорідні за складом, мають єдиний економічний зміст і є первинними (наприклад, матеріальні витрати, витрати на оплату праці, амортизаційні відрахування та ін.). Комплексні (складні) витрати різномірні за складом і складаються з декількох елементів витрат (витрати на утримання й експлуатацію устаткування, загальнопромислові витрати та ін.), їх групують за економічним призначенням у процесі калькулювання та організації обліку з метою ефективного управління.

За способом включення до собівартості витрати поділяються на прямі та непрямі витрати. Прямі витрати – це витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом [2]. До прямих витрат належать витрати, пов'язані з виробництвом окремого виду продукції (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці тощо), які можуть бути безпосередньо включені до її собівартості.

Непрямі витрати – це витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно можливим шляхом. До непрямих витрат належать витрати, пов'язані з виробництвом кількох видів продукції (загальнопромислові), що включаються до виробничої собівартості за допомогою спеціальних методів. Непрямі витрати утворюють комплексні статті калькуляції (складаються з витрат, що включають кілька елементів), які відрізняються за їх функціональною роллю у виробничому процесі.

За видами діяльності розрізняють: 1) витрати в процесі звичайної діяльності, які містять витрати операційної, інвестиційної та фінансової діяльності; 2) витрати надзвичайної діяльності.

Відповідно до п. 17 НП(С)БО 16 «Витрати», витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати [2].

До адміністративних витрат відносяться: загальногосподарські витрати, загальні корпоративні витрати, витрати на службові відрядження та утримання апарату управління підприємства, інші витрати.

Витрати на збут включають: витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг),

тобто витрати пакувальних матеріалів, витрати на ремонт тари, оплата праці й комісійні винагороди продавцям, витрати на рекламу та дослідження ринку та інші витрати, пов'язані зі збутом.

До інших операційних витрат включаються: витрати на дослідження та розробки, собівартість реалізованих виробничих запасів, сума безнадійної дебіторської заборгованості, втрати від операційної курсової різниці, визнані штрафи, пені, неустойки та інші витрати.

Витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами: матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати.

Витрати, пов'язані з інвестиційною діяльністю, підприємство здійснює за довготермінового вкладання капіталу з метою отримання прибутку (капітальне будівництво, розширення виробництва тощо).

До фінансової діяльності відносяться витрати на відсотки за користування кредитами,

отриманими за випущеними облігаціями, фінансовою орендою тощо. А також втрати від участі в капіталі: збитки від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі. До складу інших витрат включаються витрати, які виникають під час діяльності, крім фінансових витрат.

Витрати надзвичайних подій – це витрати від стихійних лих, аварій, інших форс-мажорних обставин.

Слід зазначити, що порівняно з НП(С)БО у МСФЗ немає жодного спеціального стандарту, який би регулював облік і порядок відображення у фінансовій звітності витрат. Усе це прописано в окремих стандартах. МСБО 2 «Запаси» регулює оцінку витрат за матеріалами [4]. МСБО 16 «Основні засоби» регулює порядок обліку основних засобів і витрати по амортизації, тобто визнання активів, визначення їхньої балансової вартості та амортизаційних відрахувань, а

Таблиця 2

Порівняння витрат за МСФЗ та НП(С)БО

Відповідно до МСФЗ	Згідно із НП(С)БО
1	2
<i>Стандарт, який регламентує (визначає)</i>	
За міжнародними стандартами єдиного спеціалізованого стандарту немає	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та НП(С)БО 16 «Витрати»
<i>Визначення термінів (поняття)</i>	
Витрати – зменшення економічних вигід протягом звітного періоду, що відбувається у формі відтоку або зменшення активів або збільшення зобов'язань, які ведуть до зменшення капіталу, не пов'язаних із його розподілом між учасниками акціонерного капіталу	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 розподілу власниками)
<i>Класифікація витрат</i>	
МСФЗ виходять з існування загальноприйнятої практики розмежування у звітності статей витрат, які виникають у процесі діяльності суб'єкта господарювання	Витрати класифікуються залежно від виду діяльності, від якого вони виникли, по економічним елементам і статтям витрат. Виділяють прямі та непрямі витрати, змінні та постійні, минулих і майбутніх періодів
<i>Елементи витрат</i>	
МСБО 1 встановлена класифікація: – за характером витрат: амортизація, матеріальні витрати, виплати працівникам, інші витрати; – за функціями витрат: собівартість реалізації, витрати на збут, адміністративні витрати та інші витрати	– собівартість реалізованої продукції; – витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізації: адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати; – фінансові витрати; – втрати від участі в капіталі; – інші витрати діяльності
<i>Визнання витрат</i>	
За МСФЗ витрати визнаються на основі безпосереднього зіставлення між понесеними витратами і прибутками по конкретних статтях доходів, що припускає одночасне визнання прибутків і витрат, що виникають безпосередньо і спільно від одних і тих самих операцій або інших подій	Витрати визнаються у звітності в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства, на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди
<i>Оцінка витрат</i>	
У МСФЗ відсутні спеціально викладені в окремому стандарті правила відносно оцінки витрат, але в деяких стандартах містяться положення, що визначають оцінку відповідних витрат, що визнаються у Звіті про прибутки і збитки	У НП(С)БО викладені в окремому взятому стандарті правила відносно оцінки витрат підприємства, але стандарти вказують на деякі особливості оцінки витрат під час здійснення операцій з активами, зобов'язаннями та капіталом
<i>Фінансова звітність суб'єкта господарювання</i>	
Звіт про фінансовий стан	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

також збитків від зменшення корисності, які слід визнавати у зв'язку з ними [5]. Метою МСБО 19 «Виплати працівникам» є визначення обліку та розкриття інформації про виплати працівникам, який вимагає від суб'єкта господарювання визнавати: зобов'язання, якщо працівник надав послугу в обмін на виплати, які будуть сплачені в майбутньому; витрати, якщо суб'єкт господарювання споживає економічну вигоду, що виникає внаслідок послуги, наданої працівником в обмін на виплати працівникам [6]. МСБО 23 «Витрати на позики» визначає, як обліковувати витрати за позиками. Витрати на позики – це витрати на сплату відсотків та інші витрати, понесені суб'єктом господарювання у зв'язку із запозиченням коштів [7]. МСБО 38 «Нематеріальні активи» регулює порядок обліку нематеріальних активів, метою його є визначення облікового підходу до нематеріальних активів, які конкретно не розглядаються в іншому міжнародному стандарті, цей стандарт вимагає від суб'єкта господарювання визнавати нематеріальний актив, якщо й тільки якщо він відповідає певним критеріям, також визначає, як оцінювати балансову вартість нематеріальних активів і вимагає розкриття певної інформації про нематеріальні активи [8].

Порівняльну характеристику визначення, класифікації та оцінки витрат відповідно до вимог Міжнародних та Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку наведено в табл. 2.

Висновки з проведеного дослідження. Отже, на підставі проведеного дослідження можна стверджувати, що за сучасних умов суб'єктів господарювання головною метою є визначення витрат, визнання витрат за їх складом, оцінкою, класифікація витрат та оптимізація загальних витрат підприємства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 11.01.2021).
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 11.01.2021).
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1) «Подання фінансової звітності» від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (дата звернення: 11.01.2021).
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2) «Запаси» від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення: 11.01.2021).
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» від 01.01.2012.

URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (дата звернення: 11.01.2021).

6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19) «Виплати працівникам» від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (дата звернення: 11.01.2021).

7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 (МСБО 23) «Витрати на позики» від 01.01.2012 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_042#Text (дата звернення: 11.01.2021).

8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38) «Нематеріальні активи» від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text (дата звернення: 11.01.2021).

9. Голов С.Ф. Управлінський облік. Київ: Лібра, 2003. 704 с.

10. Попов О.О. Управління витратами. Економічна енциклопедія: у 3-х т. Т. 3. Київ: Академія, 2002. 952 с.

REFERENCES:

1. Ministry of Finance of Ukraine (2013) *“National provision (standard) of accounting 1 “General requirements to financial reporting”*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (accessed 11 January 2021).
2. Ministry of Finance of Ukraine (1999) *“National Regulation (standard) accounting 16 «Expenses»*. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (accessed 11 January 2021).
3. The Council for International accounting standards (2012) *Mizhnarodnyj standart bukhhalters'koho obliku 1 “Submission of financial statements”*. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (accessed 11 January 2021).
4. The Council for International accounting standards (2012). *Mizhnarodnyj standart bukhhalters'koho obliku 2 “Stocks”*. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (accessed 11 January 2021).
5. The Council for International accounting standards (2012) *Mizhnarodnyj standart bukhhalters'koho obliku 16 “Fixed assets”*. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (accessed 11 January 2021).
6. The Council for International accounting standards (2012) *Mizhnarodnyj standart bukhhalters'koho obliku 19 “Payments to employees”*. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (accessed 11 January 2021).
7. The Council for International accounting standards (2012) *Mizhnarodnyj standart bukhhalters'koho obliku 23 “Loan costs”*. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_042#Text (accessed 11 January 2021).
8. The Council for International accounting standards (2012) *Mizhnarodnyj standart bukhhalters'koho obliku 38 “Intangible assets”*. Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text (accessed 11 January 2021).
9. Golov S.F. (2003) *Upravlins'kyj oblik [Management accounting]*. Kyiv: Libra. (in Ukrainian)
10. Popov O.O. (2002) *Upravlinnia vytratamy [Cost management]*. Kyiv: Akademiia. (in Ukrainian)