

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ КАТЕГОРІЙ “ВИТРАТИ”, “ЗАТРАТИ”, “ЗБУТ”

Розкрито суть поняття “витрати”, “затрати”, “збут”. Вказано основні світові нормативно-правові акти, що регулюють сутність даної категорії

Ключові слова: витрати, затрати, збут, нормативно-правове забезпечення сутності витрат

Постановка проблеми. Витрати в господарській діяльності підприємства посідають значне місце як в теоретичному так і в практичному аспекті. Облік витрат – найважливіший інструмент управління підприємством. Це пояснюється тим, що маючи інформацію про витрати, приймаються рішення про раціональне використання ресурсів підприємства, про забезпечення зростання прибутку та зменшення нерациональних витрат.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значну увагу вивченню сутності витрат та затрат в своїх працях приділяли наступні вітчизняні та зарубіжні дослідники: М. Білухи, Ф. Бутинця, С. Голова, Д. Кучмач, О. Мошковської, Г. Нашкєрської, Л. Нападєвської, О. Грищенко, Т. Дружилєвська,

Л. Івченко, Г. Колісник, Т. Одінцова, В. Скіяренко, М. Скіпник, І. Смірнова та інші

Метою дослідження є дослідження сутності понять “затрати”, “витрати” та “збут”.

Викладення основного матеріалу. Будь який вид економічної діяльності характеризується певними витратами. Для забезпечення дієвого управління витратами передусім необхідно визначити сутність витрат, їх класифікацію, забезпечити відповідну методику бухгалтерського обліку.

У нормативних документах наводиться в основному визначення лише поняття “витрати”, що одночасно дозволяє встановити подібність до трактування поняття табл. 1.

Таблиця 1. Визначення поняття “витрати” в нормативних документах різних країн світу [14]

Країна	Нормативно-правове забезпечення	Визначення витрат
Зарубіжні країни	МСФЗ 2 “Запаси”	Витрати – це зменшення протягом облікового періоду економічних вигод у вигляді вибуття чи амортизації активів або у вигляді виникнення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу між власниками) (п.94).
США	Єдиного спеціалізованого стандарту немає	Затрати – витрачання або будь-яке інше використання активів чи взяття зобов'язань (або поєднання того і іншого) протягом періоду у зв'язку з доставкою чи виробництвом товарів, наданням послуг чи веденням іншої діяльності, яка складає безперервну основну діяльність організації
Україна	ПКУ	Витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником) (ст. 14.1.27)
	П(С)БО 16 “Витрати”	Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власником), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені (п.6)
Російська Федерація	ПБУ 10/99 “Расходы организации”	Витрати – зменшення економічних вигод в результаті вибуття активів (грошових коштів, іншого майна) та/або виникнення зобов'язань, що призводять до зменшення капіталу цієї організації, за виключенням зменшення вкладів за рішенням учасників (власників майна)
Республіка Білорусь	Інструкції по бухгалтерскому учету	Затрати – вартісна оцінка ресурсів, що спожиті організацією у процесі виробництва та реалізації товарів, продукції, виконання робіт, надання послуг.
Молдова	НСБУ 3 “Состав затрат и расходов предприятия”	Затрати – спожиті ресурси на виготовлення продукції і надання послуг з метою отримання доходу Витрати – всі витрати і втрати (збитки), які враховуються з доходу при розрахунку прибутку (збитку) звітного періоду
Казахстан	СБУ 7 “Учет товарно-материальных запасов”	Витрати – зменшення економічних вигод в результаті вибуття активів чи збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власних ресурсів організації, за виключенням зменшення вкладів за рішенням учасників
СРСР	Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях	Витрати виробництва – витрати, пов'язані з використанням засобів праці, предметів праці, самої праці, а також інші витрати на виробництво та реалізацію продукції
Польща	Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości	Витрати і збитки – це зменшення в звітному періоді економічної вигоди достовірно визначеної вартості, у формі зменшення вартості активів, або збільшення вартості зобов'язань і резервів, які призводять до зменшення власного капіталу за виключенням зменшення вкладів за рішенням учасників (власників майна)

Відповідно до МСФЗ визначення витрат включає збитки та витрати, що виникають під час звичайної діяльності суб'єкта господарювання.[11, с.39] Тобто, в міжнародній практиці поняття “витрати” є більш ширшим і включає в себе поняття “затрати”. У вітчизняному законодавстві поняття затрат не отримало термінологічного визначення. Тлумачення витрат, що використовуються в П(С)БО 16 та ПБУ 10/99, практично повністю відповідають визначенню того ж терміна в п.70 Концептуальної основи МСФЗ. Саме такого визначення витрат наведено у П(С)БО 16, дотримуються більшість вітчизняних науковців.

Безпосереднє сусідство нашої країни з Російською Федерацією робить наші системи бухгалтерського обліку не тільки схожими, але й призводить до поступового запозичення термінів та використання закордонних

термінів поряд з власними аналогами. Окремі дослідники наголошують на запозиченні окремих термінів з російськомовних джерел. Це створює незрозумілість і можливість двоякого трактування однакових категорій.

За переконанням проф. О.В. Олійник, у вітчизняній науці доцільно вживати термін “витрати”, адже цей термін використовується українцями протягом багатьох років. Щодо терміну “затрати”, то він застосовувався українцями в значенні “затрата”, тобто: 1) втрата, утрата, шкода; 2) знищення [12]

Дослідник М. Булатов ототожнює поняття “витрати” і “затрати”, визначає їх як ціну, сплачену за товари або послуги, грошову суму, потрібну для їх виробництва або створення, що формує їх вартість (затрати, витрати) [2]

В свою чергу термін "затрати", один із невизначених в бухгалтерському обліку, національне законодавство не дає визначення.

Найбільші протиріччя в економічній літературі розгорнулись щодо правомірності та необхідності вживання двох термінів "витрати" та "затрати".

За переконанням проф. О.В. Олійник, у вітчизняній науці доцільно вживати термін "витрати", адже цей термін використовується українцями протягом багатьох років. Щодо терміну "затрати", то він застосовувався українцями в значенні "затрата", тобто: 1) втрата, утрата, шкода; 2) знищення [12].

Таблиця 2. Тракткування сутності витрат в економічній та обліковій літературі. [15]

№ з/п	Автор	Тракткування сутності витрат
1.	Алексєєва А.	Витрати – це зменшення активів (грошових коштів) або збільшення зобов'язань підприємства, що відноситься до даного, звітного періоду
2.	Бланк І.	Витрати – виражені в грошовій формі поточні витрати трудових, матеріальних, фінансових і інших видів ресурсів на виробництво продукції
3.	Бутинець Ф.Ф.	Витрати: – витрати, як грошового вираження суми ресурсів, використані з певного метою ; – витрат, як економічного показника роботи підприємства, що характеризує суму витрат понесених в процесі господарської діяльності
4.	Дерій В.	Витратами доцільно називати повністю або частково використані у процесі господарсько-фінансової діяльності підприємства запаси, необоротні активи, трудові інтелектуальні і ресурси, а також зменшення (погашення) зобов'язань підприємства перед бюджетом, кредиторами та іншими юридичними і фізичними особами
5.	Козак В.	Витрати підприємства – одна з важливих категорій управлінського обліку та якісної оцінки діяльності підприємства. Для управління менеджерам необхідні не просто витрати, а інформація про витрати на будь-що (продукт, або його партію, послуги і т.д.)
6.	Кучмач Д.	Витрати – це зовнішні потоки (споживання) ресурсів, які необхідні для створення надходжень
7.	Мельник Л.	Витрати – це прямі і непрямі, фактичні і можливі виплати або упущена вигода, необхідні для того, щоб залучити й отримати ресурси в межах даного напрямку
8.	Мошковська О.	Під витратами слід розуміти вартісну оцінку ресурсів, які підприємство використовує в процесі здійснення своєї господарської діяльності
9.	Нападовська Л.	Термі "витрати", означає використання (відтік) грошових коштів і одночасно – це зменшення економічної вигоди протягом звітного періоду або збільшення зобов'язань підприємства, що призводить до зменшення капіталу
10.	Нашкерська Г.	Витрати з точки зору процесу споживання або використання матеріалів, товарів, робіт, послуг в процесі одержання доходу
11.	Пушкар М.	Витрати – не сума спожитих на виробництво товарів, робіт і послуг і факторів виробництва (ресурсів)
12.	Скрипник М.	Витрати – використання тільки тих ресурсів, які при визначенні прибутку господарюючого суб'єкта за даний період часу ставляться у відповідність доходам. Витрати, як економічна категорія – це грошові та матеріальні ресурси, які використані протягом певного періоду в господарському процесі підприємства, а також показники і ефективності діяльності господарюючого суб'єкта
13.	Турило А., Кравчук Ю., Турило А.	Витрати – це вартісне вираження абсолютної і величини застосовано-спожитих ресурсів необхідних для здійснення поставленої мети
14.	Цал-Цалко Ю.	Витратами 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
15.	Цветкова Н.	Витрати не застосовують у виробничій діяльності, оскільки втрати не включають в собівартість продукції, вони є витратами і періоду і їх вираховують із суми доходів при визначенні фінансовою результату виходячи із принципу нарахування і відповідності доходів і витрат
16.	Череп А.	Втрати – як економічна категорія, що відображає вартість матеріальних, трудових, інформаційних ресурсів та технологічного обслуговування процесу виробництва при створенні продукції

Збут – це система заходів, які проводяться після виходу продукції за рамки підприємства. До таких заходів належать транспортування, зберігання, доробка, просування до торгових ланок і, власне, продаж товару, сервісне обслуговування.[6]

Головна мета збуту – реалізація економічного інтересу виробника (одержання підприємницького прибутку) на основі задоволення платоспроможного попиту споживачів. Незважаючи на те, що збут є завершальною стадією господарської діяльності товаровиробника, у ринкових умовах планування збуту передусім виробничій стадії та полягає у вивченні

кон'юнктури ринку й виробничих можливостей підприємства виробляти продукцію, яка користується попитом, і у складанні планів продажів, на основі яких повинні формуватися плани постачання й виробництва.[3]

У науковій літературі поняття "збутова діяльність" і "збут" часто розглядаються як синоніми. Згідно з Д. Ланкастером та Д. Джоббером, збутова діяльність в умовах ринкової орієнтації є однією з функцій маркетингу. Вони стверджують, що вся робота повинна координуватися ідеєю маркетингу, оскільки продаж продукції та управління збутом пов'язані з аналізом потреб і запитів потенційних покупців [5]

Таблиця 3. Тракткування збуту в економічній літературі

№ з/п	Автор	Тракткування збуту
1	Архипов В.Е. [8]	сукупність дій, які здійснюються з того моменту, як продукт у тій або іншій формі, в якій він буде використовуватися, надходить до комерційного підприємства виробника або кінцевого виробника, до того моменту, коли споживач придбає його
2	Лук'янець Т.І. [9]	"...під збутовою діяльністю необхідно розуміти процес просування готової продукції на ринок та організації товарного обміну з метою одержання підприємницького прибутку"
3	Косенков С.І. [10]	"...упаковку продукції, супроводження, управління збутом, зберігання на складі готової продукції, складське господарство для готової продукції, транспортування продукції до складу споживача, транспортне господарство для перевезення готової продукції"
4	Кальченко А.Г. [13]	Розглядав збут з позиції збутової логістики (розділ логістики, який присвячений проектуванню, формуванню та оптимізації мікро- і макрологістичних систем розподілу ресурсів)
5	Гаджинский А.М. [7].	"каналреалізації... – частково впорядкована кількість різних посередників, що здійснюють доведення матеріального потоку від конкретного виробника до його споживача"
6	Г.П. Гоголь [4]	Збут є системою відносин і заходів, які визначають діяльність підприємства з реалізації продукції та здійснюють збут продукції, товарообмін, контроль та регулювання цих процесів шляхом використання ринкової інфраструктури з метою задоволення потреб клієнтів та отримання прибутку
7	Д. Болт[1]	Збут є життєво важливою ланкою в системі зв'язків між підприємством і його споживачами, а основними функціями збутової діяльності є: вивчення попиту, завантаження виробничих потужностей і поширення товарів на ринку

Виходячи з визначень збуту у вищезазначеній таблиці, можна стверджувати, що збутова діяльність відноситься до витрат підприємства. Так як усі витрати на рекламу, просування, обслуговування складських приміщень, транспортування та зберігання продукції – витрати підприємства. Їх мінімізація забезпечить зростання прибутку.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

З урахуванням економічної сутності розмежовано поняття “затрати” і “витрати”. Затрати слід розуміти як використані ресурси, що проявляються у зменшенні активів або збільшенні зобов'язань що призводить до утворення інших активів. Витрати виникають при визнанні доходу, для отримання якого вони понесені. Бухгалтерське розуміння витрат суттєво відрізняється від їх економічного тлумачення. Поняття економічних витрат обумовлене обмеженістю ресурсів порівняно з кількістю варіантів їх використання. З бухгалтерської точки зору, витрати – це тільки очевидні витрати ресурсів.

Узагальнення вищевикладеного свідчить про відсутність однозначності та єдності в трактуванні таких економічних дефініцій, як витрати, затрати, 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.

Список використаних літературних джерел:

1. Болт Д. Руководство по управлению сбытом. / Д. Болт. – М.: Экономика, 2007. – 520 с. 2. Булатов М.А. Теория бухгалтерского учета: учебное пособие / М.А Булатов. – 3-е изд. перераб. и доп. – М.: Издательство

“Экзамен”. 2005. – 256 с. 3. Веремейчик О.Ф. Збутова діяльність у контексті трансформаційних перебудов споживчого ринку: теоретичний аспект / Збірник наукових праць “Торгівля і ринок України” Серія: Економіка торгівлі та послуг. – 2009. – № 28. – с. 15. 4. Гоголь Г.П. Сутність збутової діяльності машинобудівних підприємств. / Г.П. Гоголь // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – вип. 20.7. 5. Ланкастер Д. Организация сбыта / Д. Ланкастер, Д. Джоббер; пер. с англ. Л.В. Измайловой. – Мн. : Амалфея, 2003. – 384 с. 6. Ларина В.М., Зубкова В.К. Основы экономики: Учебное пособие для старших классов. – Саратов. изд-во “Детская книга”, 1999. – 360 с. 7. Логистика : учебник [для ВНЗ] / А.М. Гаджинский. – 5-е изд., [перераб. и доп.]. – М. : Книготорг.центр “Маркетинг”, 2002. – 408 с. 8. Маркетинг. Техника создания спроса / В.Е. Архипов. – М.: Изд-во : Вершина, 2005. – 300 с. 9. Маркетингова політика комунікацій: навч.-метод. посібн. / Т.І. Лук'янець. – К. : Вид-во КНЕУ, 2002. – 272 с. 10. Маркетингові дослідження : навч. посібн. / С.І. Косенков. – К. : Вид.дім “Скарби”, 2004. – 464 с. 11. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) 2004, зокрема Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та тлумачення станом на 31 березня 2004 року ЧАСТИНА 1. – 1272 с. – с. 39. 12. Олійник О.В. Класифікація витрат підприємства. / О.В. Олійник. // Вісник ЖІТІ. – 2001. – №14. – С. 146-152. 13. Основы логистики : навч. посібн. / А.Г. Кальченко. – К. : Вид-во “Знання”, КОО, 1999. – 135 с. 14. Скрипник М.І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції: монографія / Скрипник М.І. – Житомир. 2011. – 732 с. 15. Столяр Л.Г. Сутність “витрат” та особливості трактування “Економічні науки”. – Серія “Облік і фінанси” – Випуск 8 (29). – Ч.4. – 2011.

ДОЛЮК Алла Вікторівна – здобувач Житомирського державного технологічного університету.

Стаття надійшла до редакції: 25.10.2012 р.