

3. ДКРС: люди, події, здобутки. Історико-документальне видання / Є. Ф. Вербило, О. В. Чуприна. — К.: Піраміда: ГоловКРУ України, 2005. — 300 с.

4. Германчук П. К., Стефанюк І. Б., Рубан Н. І., Александров В. Т., Назарчук О. І. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит. — К.: АВТ, 2004. — 424 с.

Дата подання статті до редакції 15.01.09.

УДК 657.471

Л. І. Радченя

аспірант кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

В статті раскрыта сутність затрат производства исходя из двойственной сущности процесса производства. На основании этого определено соотношение между понятиями «затраты производства», «затраты», «издержки», «себестоимость».

In the article an essence production costs according to double essence of production is opened. On the basis of its essence relation between production costs, expenses, costs is proved.

Ключові слова: витрати виробництва, виробництво, незавершене виробництво, вартісний вираз, матеріально-речовий вираз, собівартість.

Без перебільшення можна стверджувати, що така економічна категорія, як витрати виробництва, є однією з найбільш досліджуваних у працях вітчизняних учених, зокрема К. В. Безверхого, О. А. Боярової, О. Г. Замети, О. Г. Погрібної, А. П. Сави, П. Л. Сука, К. Г. Юрченко та інших. При цьому дуже часто, вивчаючи економічний зміст цього поняття, його розглядають у взаємозв'язку з такими загальноекономічними поняттями, як витрати, суспільні витрати виробництва, індивідуальні витрати виробництва, затрати, затрати виробництва, собівартість, собівартість виробництва. Таке розмаїття термінів, у принципі відмінних за своїм економічним змістом, може заплутати і молодого науковця, і навіть досвідченого вченого.

Тому метою дослідження є спроба з'ясувати економічну сутність витрат виробництва не тільки в загальноекономічному, але й в обліковому аспекті.

Аналіз як навчальної, так і наукової літератури дає можливість дійти висновку про те, що найбільш обґрунтованим є підхід

до визначення економічної сутності витрат виробництва виходячи з економічної сутності процесу виробництва як суспільного явища, який має двоїстий характер. З одного боку, процес виробництва — це процес виробничого споживання ресурсів (засобів виробництва і робочої сили), а з другого — процес створення нового продукту. Спочатку ця теза була розвинена видатним ученим В. В. Сопко у докторській дисертаційній роботі виходячи з відомої тези К. Маркса про те, що «акт виробництва, у всіх своїх моментах, є актом споживання». У дисертації, зокрема, стверджувалось, що «процес виробництва необхідно одночасно вивчати в двох аспектах ... як процес створення нового продукту ... як процес виробничого споживання. Кожний аспект процесу виробництва виступає як самостійний об'єкт вивчення» [1, с. 15]. І далі: «... між цими аспектами є діалектичний взаємозв'язок і взаємообумовленість, яка одночасно характеризує їх як єдність. Ця єдність проявляється в тому, що в обох аспектах одночасно вивчаються затрати як такі, але в одному випадку по відношенню до аспекту виробничого споживання, а в другому — до аспекту створення нового продукту» [1, с. 16]. Дальшого розвитку ця думка набула в праці В. Ф. Палія «Основи калькулювання».

В. Ф. Палій розглядає «процес виробництва як кібернетичну систему виробничого споживання і як процес створення нового продукту в натурально-речовій формі й у вартісному виразі» [81, с. 76].

Розглядаючи процес виробництва в натурально-речовій формі, «на вході» в систему відображаємо ресурси — робочу силу і засоби виробництва, а «на виході» — вироблений продукт.

У процесі виробництва відбувається об'єднання засобів виробництва з робочою силою, що витрачає працю, і в результаті цього синтезу, що і є процесом виробництва, створюється продукт. В. Ф. Палій зазначає, що «на вході» можна вивчити детально й оперативно кожний окремий елемент засобів виробництва в момент їх виробничого споживання, кожну трудову операцію в момент її здійснення. «На виході» готовий продукт — це синтетичний результат взаємодії живої праці із засобами виробництва. Дослідити його можна лише після закінчення виробництва, тобто з меншою деталізацією і не так оперативно [2, с. 78].

Розглядаючи процес виробництва у вартісному виразі, «на вході» відображаємо елементи витрат виробництва як виробниче споживання і «на виході» — собівартість продукту як результат створення його в процесі виробництва [2, с. 78]. Схематично це зображено на рис. 1.

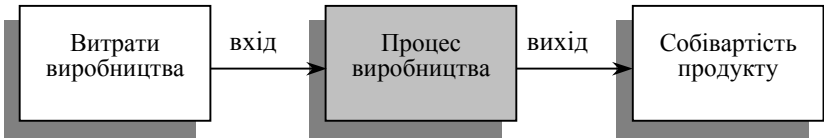


Рис. 1. Вартісна характеристика процесу виробництва

В точній відповідності з натурально-речовою характеристикою процесу виробництва вартісні елементи витрат можна вивчати і відображати з будь-якою деталізацією в момент їх здійснення, тобто саме тоді, коли здійснюється виробниче споживання ресурсів, затрачених на виробництво продукту.

Схематично двоїстий характер виробництва у його натурально-речовому і вартісному виразі можна подати так, як показано на рис. 2.

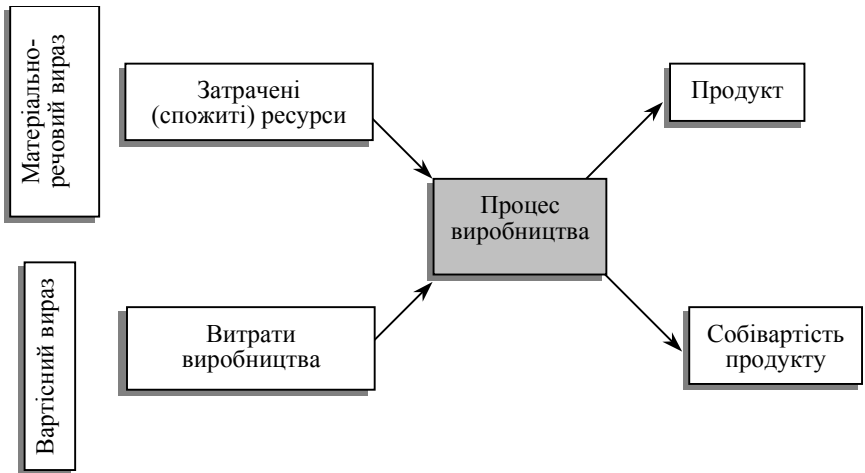


Рис. 2. Двоїстий характер виробництва в натурально-речовому і вартісному виразі

Грунтуючись на сказаному, можна дійти дуже важливих висновків щодо змісту не тільки поняття «витрати виробництва», але й інших понять, які дуже часто використовуються в наукових та навчальних цілях як синоніми останнього без будь-яких аргументів та пояснень. Це перш за все стосується терміна «затрати», інколи вживають «затрати виробництва». Фахівці Інституту української мови зазначають: «...Однак зустрічається і слово «затрати» — використання, витрачання часу, сил тощо на що-небудь з певною метою...» [5]. Отже, затрачати або споживати можна ресурси; і відповідно затрачені (спожиті) ресурси вимірюються в

різних одиницях виміру: маси, довжини, праці тощо; а вартість затрачених (спожитих) на виробництво певного продукту ресурсів і є витратами виробництва.

В обліку рахунок «Виробництво», на якому ведеться облік витрат виробництва, інколи помилково вважають витратним рахунком, хоча насправді він таким не є, тому що на цьому рахунку обліковуються витрати виробництва як вартість виробництва незавершеного продукту у вигляді незавершеного виробництва, що є запасом, хоч і специфічним запасом (балансова стаття «Незавершене виробництво») [4]. А запаси, як відомо, є активами підприємства. Тож можна констатувати, що витрати виробництва дорівнюють вартості незавершеного виробництва певного продукту.

Крім того, певних висновків можна дійти і щодо сутності поняття «собівартість». У точній відповідності з натурально-речовою характеристикою процесу виробництва формується його вартісна характеристика: витрати виробництва, що є вартісним виразом затрачених на виробництво ресурсів, у результаті створення нового продукту трансформуються у його собівартість. Тобто, щоб визначити виробничу собівартість виробленого продукту, необхідно обліковувати витрати на його виробництво. При цьому собівартість виробленого продукту можна розглядати як собівартість одиниці виробленої продукції, а можна розглядати собівартість всієї партії виробленої продукції. В останньому випадку вона буде дорівнювати витратам виробництва.

І останній термін, який теж інколи ототожнюється з поняттям «витрати виробництва», є термін «витрати». Згідно з національним П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: «Витрати — це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу» [5]. Вказане визначення витрат в П(С)БО 1 тлумачить зміст витрат як елемента фінансової звітності, а саме як елемента форми № 2 «Звіт про фінансові результати». Цікавим є те, що фахівці Інституту української мови, роз'яснюючи сутність термінів, теж ґрунтуються на термінології П(С)БО: «...У фінансовій сфері перевага надається терміну витрати на позначення зменшення економічної вигоди у звітному періоді у формі вибуття або використання активів чи виникнення заборгованості, що веде до зменшення власного капіталу... Отже, на сучасному етапі розвитку української мови у питаннях використання коштів доцільним є вживання терміна витрати» [5].

Отже, розкриваючи економічну сутність витрат виробництва, за основу слід узяти змістовну характеристику виробництва як суспільного явища, що має двоїстий характер: з одного боку —

це процес виробничого споживання ресурсів; з другого — процес створення нового продукту. Це є натурально-речовий зріз процесу виробництва. Згідно з натурально-речовою характеристикою процесу виробництва формується його вартісна характеристика: витрати виробництва, що є вартісним виразом затрачених (спожитих) на виробництво ресурсів, у результаті створення нового продукту трансформуються у собівартість його виробництва.

Література

1. *Сопко В. В.* Проблемы учета затрат на производство и калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Автореф. дис... д-ра экон. наук. — К., 1980. — 45 с.
2. *Палий В. Ф.* Основы калькулирования. — М.: Финансы и статистика, 1987. — 288 с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс», затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87.
5. Лист Інституту української мови НАН України від 14.04.06 № 307/365.

Стаття надійшла до редакції 13.01.09.

УДК 657.44

Д. Є. Свідерський

канд. экон. наук, доц.,
доцент кафедри аудиту
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

АУДИТ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ЯК СКЛАДОВА КОНТРОЛЮ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ

В статье рассматриваются методические аспекты проведения аудита затрат предприятия как значимой составляющей контроля соответствия данных отчетности с учетом особенностей видов отчетности.

In article methodical aspects of carrying out of audit of expenses of the enterprise as by a significant component of the control of conformity of the data of the reporting, taking into account features of kinds of the reporting are considered.

Ключові слова: витрати, види витрат, класифікація витрат, звітність.

Під час здійснення аудиторського контролю відповідності показників звітності підприємства окреме вагоме місце має проведення аудиту витрат, що викликано значним безпосереднім впли-