

**Ю. М. Пойда**, аспірант  
Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана

## **РОЗМЕЖУВАННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ І ЗАТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ КОМБІКОРМОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ**

**Постановка проблеми.** Питання становлення фінансового і управлінського обліку, гармонізація українських стандартів бухгалтерського обліку і міжнародних стандартів фінансової звітності (скорочена назва МСФЗ) на сьогоднішній день мають важливе значення.

Щоб з'ясувати, як співпадають і відрізняються Міжнародні стандарти фінансової звітності та Положення (Стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО), проведемо порівняння понять «витрат» і «затрат».

У визначеннях МСФЗ розглядаються лише витрати, які зменшують капітал. Затрати ж не зменшують суму капіталу. У зарубіжному обліку затрати розуміють не як безпосередній процес виробництва, а як процес придбання виробничих ресурсів, тобто збільшення матеріально-речової частини активів.

У вітчизняній практиці бухгалтерського обліку поняття «витрати» і «затрати» виробництва використовують як синоніми, хоча за змістом вони відрізняються.

Виходячи із вище викладеного матеріалу, спробуємо дати визначення витрат і затрат виробництва.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питанням обліку витрат і затрат в Україні приділяється значна увага. Наказом Міністерства фінансів України затверджено Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Дослідженню питань обліку витрат та затрат присвячені роботи багатьох вітчизняних та зарубіжних учених: Врублевського Н. Д. [2], Зонова А. В. [3], Карренбауера М. та Мюллендорфа Р. [4], Роберта Н. Антоні [5], Юрченка К. [6].

**Невирішена раніше частина загальної проблеми.** Вітчизняні та зарубіжні учені по-різному пояснюють суть термінів витрати та затрати. Так, Роберт Н. Антоні затрати пов'язує з вартістю і собівартістю. Він говорить: «Витрати — це придбання ресурсів, їхня вартість, а затрати — це використання ресурсів за період, собівартість. Вартість запасів у залишку — це засоби, а собівартість — це перенесена вартість на продукт» [5, с. 110]. Мюллендорф Р. під витратами розумів вартісну оцінку товарів і послуг, використаних в процесі виробництва і збуту продукції підприємства. Врублевський Н. Д. поняття витрати вважає узагальнюючим поняттям, яке поєднує в собі затрати підприємства і витрати виробництва, які відносяться на собівартість незавершеного виробництва і виготовленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг за визначений (звітний) період часу [2, с. 54]. Що стосується витрат, то П(С)БО аналогічно МСФЗ витрати ділить на дві групи: витрати звичайної діяльності та інші витрати. Однак за змістом витрати за основними видами діяльності згідно

П(С)БО 16 значно менші, ніж собівартість продажу, заробітна плата, амортизація, що відображаються у фінансовій звітності за МСФЗ, оскільки Положення бухгалтерського обліку 16 «Витрати» групує витрати основних видів діяльності також в залежності від елементів витрат. При цьому затрати облічуються на виробничих рахунках і далі розподіляються між готовою продукцією і незавершеним виробництвом з послідовним розподілом між товарною та нетоварною продукцією. Витратами ж являються тільки затрати, які відносяться на товарну продукцію (собівартість товарної продукції). Згідно МСФЗ тільки незначна частина затрат, яка залежить від об'єму виробництва, припадає на незавершене виробництво, решта затрат відображається безпосередньо у витратній частині фінансового звіту. Відповідно, собівартість продажу згідно МСФЗ і П(С)БО 16 — це різні за суттю поняття.

Розуміння витрат і затрат у вітчизняному та зарубіжному обліку значно відрізняється.

**Постановка завдання.** Ціль статті полягає в дослідженні та розмежуванні термінів «витрати» і «затрати».

Мета статті — порівняти Міжнародні стандарти фінансової звітності, Національні стандарти бухгалтерського обліку, праці українських і зарубіжних економістів та сформулювати чітке визначення термінів «витрати» і затрати.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В залежності від організації виробництва витрати виробництва на підприємствах комбікормової промисловості можна поділити на дві групи:

— основні витрати виробництва, які включають вартість використаної сировини (фуражне зерно, премікси, різні кормові добавки), амортизацію, суму нарахованої заробітної плати за визначений (звітний) період часу в процесі виробництва комбікормів;

— додаткові витрати виробництва, які пов'язані з допоміжними виробництвами.

Спробуємо дати визначення категорії «витрати підприємства» для підприємств комбікормової промисловості.

Витрати підприємства — це платежі (здійшені або нараховані до оплати) грошовими засобами або іншими активами, які зменшують доходи або власний капітал власників. Наприклад, відрахування на соціальне страхування, сплата податку на додану вартість, податку на прибуток.

Витратами вважається зменшення економічних вигід на протязі звітного періоду або виникнення зобов'язань, які призводять до зменшення капіталу, крім змін, що зумовлені діями власників. Витрати включають такі статті, як затрати на виробництво реалізованої продукції (робіт, послуг), заробітну плату робітників і апарату управління, амортизаційні відрахування, а також втрати (збитки від стихійних лих). Таким чином, витрати охоплюють витрати виробництва і обігу, які зумовлені виробництвом та реалізацією продукції.

На комбікормових підприємствах витрати поділяються на такі групи:

1. витрати по доставці фуражного зерна, преміксів, інших кормових добавок;

2. витрати, які пов'язані з прийманням, зберіганням і відвантаженням комбікормів;
3. витрати по первинній обробці зерна;
4. витрати, що зумовлені технологічним процесом виробництва комбікормів;
5. витрати по перевезенню виготовленої продукції.

Об'єкт витрат — це продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних є їх виробництвом (виконанням) витрат.

Розглянемо поняття «затрати», яке, на наш погляд, можна розділити на два: «затрати підприємства» та «затрати на виробництво».

Під затратами підприємства розуміють витрати на створення виробничих запасів матеріально — технічних ресурсів, послуги (роботи) постачальників (підрядчиків) і придбання ресурсів, включаючи спожиту у ході виробництва частину затрат, а також витрати підприємства, які безпосередньо не пов'язані з його господарсько-виробничою діяльністю і покриваються за рахунок прибутку і інших фінансових джерел, вільних до витрачання. Можна вважати, що затрати підприємства — це його активи, відображені у балансі, що зможуть принести дохід у майбутньому.

Не є затратами підприємства додаткові витрати, зумовлені споживанням ресурсів за його межами, наприклад, витрати на утримання засновників і їх сімей.

Тобто, затрати підприємства — це сума авансованих засобів, що використовуються в процесі кругообороту від початку до кінця без зміни початкової вартості. Вони перетворюються у витрати в кінці кругообороту при реалізації виробленої продукції. При цьому авансовані засоби за сумою, рівною собівартості товарної продукції, у зв'язку з передачею активів на сторону покупцям зменшують дохід (економічні вигоди) періоду або власного капіталу засновників.

Затрати на виробництво — це вартість частини ресурсів (затрат) підприємства, які використані на виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг за визначений (звітний) період часу.

Відповідно, поняття «затрати підприємства» значно ширше, ніж поняття «затрати на виробництво».

Таким чином, затрати на виробництво і витрати виробництва тотожні, оскільки в основі їх визначення знаходиться вартісна оцінка основних засобів, матеріальних і трудових ресурсів, спожитих у ході виробництва. Витрати виробництва формують собівартість, яка складається з собівартості незавершеного виробництва і собівартості готової продукції.

Собівартість незавершеного виробництва — це витрати незавершеного виробництва продукції (напівфабрикати), що залишаються у кінці звітного періоду в процесі праці (переробки) на різних його переділах.

Собівартість готової продукції — це прокалькульовані витрати виробництва за її видами, назвами і одиницями. Іншими словами, це частина вартості використаних елементів виробництва.

Обліковий процес витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції у комбікормовій промисловості можна представити як поетапний процес, що складається з таких етапів:

- облік формування елементів витрат за підрозділами виробництва;
- облік розподілу та перерозподілу елементів витрат за напрямленнями — відповідно до особливостей технології та організації виробництва;
- зведений облік витрат за проміжними центрами витрат та формування собівартості продукції.

**Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку.** Поняття «витрати» значно ширше ніж поняття «затрати», оскільки воно є узагальнюючим терміном, що охоплює в рамках бухгалтерської інформації підприємства витрати і затрати виробництва. Оскільки витрати пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції, то вони охоплюють витрати виробництва і обігу.

Витрати — це вартісна оцінка товарів і послуг, використаних, в процесі виробництва і збуту продукції.

Згідно П(С)БО 16 «Витрати», витрати операційної діяльності групують за економічними елементами.

З метою наближення обліку витрат до міжнародних правил, необхідно у План рахунків додати рахунок «Елементи витрат і затрат підприємства». Необхідно пам'ятати, що затрати відносяться на рахунки виробництва і включаються до собівартості продукції, а витрати — безпосередньо на фінансові результати. Затрати розподіляються між незавершеним виробництвом і готовою продукцією і перетворюються у витрати при реалізації продукції у формі фактичної собівартості проданої продукції.

Способи обліку затрат і калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг кожне підприємство обирає самостійно і вказує в Наказі про облікову політику. З точки зору корисності отриманої інформації для управління господарськими процесами найбільш доцільним є нормативний метод обліку затрат і калькулювання собівартості продукції.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 із змінами і доповненнями.

2. *Врублевский Н. Д.* Управленческий учет издержек производства: теория и практика. — М.: Финансы и статистика, 2002. — 352 с.

3. *Зюнова А. В.* Учет затрат и расходов: основание разграничения и методика учета // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. — 2003. — № 10. — С. 34—36.

4. *Мюлендорф Р., Карренбауэр М.* Производственный учет. Снижение и контроль издержек. Обеспечение их рациональной структуры: Пер. с нем. М. И. Корсакова. — М.: ЗАО «ФБК-ПРЕСС», 1996. — 160 с.

5. *Роберт Н.* Антони Основы бухгалтерського учета: Пер. с англ. — М.: СП «Триада НТТ» совместно с центром внедрения рыночных отношений корпорации Монтажспецстрой. — 1992. — 318 с.

6. *Юрченко К.* Методи обліку витрат на виробництво продукції // Вісник податкової служби України. — 2002. — № 37. — С. 62—64.